

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERSITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Ekologické daně

Energy Taxes

Student: Denisa Šustaiová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Kateřina Randová

Ostrava 2012

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání bakalářské práce

Student: **Denisa Šustaiová**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **6202R049 Účetnictví a daně**
Specializace: **00 Účetnictví a daně**
Téma: **Ekologické daně**
Energy Taxes

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Základní pojmy a právní úprava ekologických daní
 3. Postavení ekologických daní v daňové soustavě České republiky
 4. Praktická aplikace ekologických daní ve společnosti LAMA INVESTMENTS, a.s.
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

NĚMCOVÁ, Petra a Vojtěch KOTECKÝ. *Ekologická daňová reforma: impuls pro modernizaci ekonomiky*. 1. vyd. Brno: Hnutí DUHA, 2008. 40 s. ISBN 978-80-86834-25-2.
STIBŮRKOVÁ, Jara. *Daně a daňové poradenství III.: spotřební a ekologické daně*. 1. vyd. Kunovice: Evropský polytechnický institut, 2009. 48 s. ISBN 978-80-7314-164-6.
SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 468 s. ISBN 978-80-7357-443-7.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Kateřina Randová**

Datum zadání: 25.11.2011
Datum odevzdání: 11.05.2012



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně. Přílohy číslo 1 až 14, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.“


.....

V Ostravě dne 11. 5. 2012

Denisa Šustaiová

Obsah

1	ÚVOD	5
2	ZÁKLADNÍ POJMY A PRÁVNÍ ÚPRAVA EKOLOGICKÝCH DANÍ	7
2.1	Charakteristika základních daňových pojmů	7
2.2	Klasifikace daní a daňová soustava v České republice	8
2.2.1	Klasifikace daní dle metodiky OECD	10
2.2.2	Klasifikace ekologických daní	11
2.3	Směrnice Rady 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny	14
2.3.1	Předmět úpravy směrnice	15
2.3.2	Minimální úrovně zdanění stanovené směrnicí	16
2.4	Návrh Směrnice Rady, kterou se mění směrnice 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny	18
2.5	Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů	20
3	POSTAVENÍ EKOLOGICKÝCH DANÍ V DAŇOVÉ SOUSTAVĚ ČESKÉ REPUBLIKY	22
3.1	Ekologická daňová reforma	22
3.1.1	Etapy ekologické daňové reformy	22
3.1.2	Ekologická daňová reforma podle Hnutí DUHA	23
3.2	Problematika daně ze zemního plynu a některých dalších plynů	26
3.3	Problematika daně z pevných paliv	29
3.4	Problematika daně z elektřiny	31
3.5	Společný výklad	33
3.5.1	Mechanismus výběru ekologických daní	36
4	PRAKTICKÁ APLIKACE EKOLOGICKÝCH DANÍ VE SPOLEČNOSTI LAMA INVESTMENTS, A. S.	38
4.1	Obchodování s plynem a elektřinou ve společnosti LAMA energy, a. s.	38
4.1.1	Účtování nákupu a prodeje zemního plynu a elektřiny	39
4.2	Daňové přiznání	40

4.2.1	Chyba v daňovém přiznání k dani z elektřiny	41
4.3	Faktura vystavená ALFA, a. s.	42
4.3.1	Reklamace faktury	42
4.4	Chybně vystavená faktura z důvodu chyby v softwaru	43
4.4.1	Osvobození od daně ze zemního plynu společnosti BETA	43
4.5	Chyba ve faktuře vystavené společností GAMA, a. s.	44
4.6	Společnost DELTA, s. r. o.	45
4.6.1	Detailní rozbor fakturace jednotlivých odběrných míst	45
4.7	Shrnutí	47
5	ZÁVĚR	48
	SEZNAM LITERATURY	50
	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK	52
	SEZNAM PŘÍLOH	
	PŘÍLOHY	

1 Úvod

Zhoršující se stav a ochrana životního prostředí je pro společnost velice ožehavé téma. Pojem životní prostředí není vymezen žádným daňovým zákonem. Ministerstvo životního prostředí České republiky jej definuje jako systém složený z přírodních, umělých a sociálních složek materiálního světa, jež jsou nebo mohou být s uvažovaným objektem ve stálé interakci. Je to vše, co vytváří přirozené podmínky existence organismů, včetně člověka a je předpokladem jejich dalšího vývoje. Složkami je především ovzduší, voda, horniny, půda, organismy, ekosystémy a energie.

Právě ochrana životního prostředí ovlivňuje politiku mnoha světových států i států Evropské unie. Článek 2 Smlouvy o zavedení Evropského společenství zavazuje členské státy k rozvoji hospodářství, ekonomickému růstu a také ke zlepšování kvality životního prostředí, prostřednictvím přímých či nepřímých opatření. Jako jedno z možných řešení špatné kvality životního prostředí spatřuje Evropská unie v ekologických (energetických) daních, jež jsou diskutovány již od počátku 90. let 20. století. Existuje také názor, že primárním účelem ekologických daní není ochrana životního prostředí, ale ochrana a stabilizace vnitřního trhu. Proto jsou charakterově ekologické daně řazeny spíše mezi daně s nepřímým ekologickým dopadem. Jinak řečeno ochrana životního prostředí je pro tyto daně jedním z dalších možných efektů.

Cílem bakalářské práce je analýza tří ekologických daní, jež se v českém právním řádu objevily na základě směrnice Rady 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny a také jejich praktická aplikace v prostředí české firmy. Jedná se o daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny.

Práce je rozdělena do tří částí. V první z nich budou charakterizovány základní daňové pojmy. Bude zde také popsána klasifikace daní a daňová soustava v České republice, klasifikace daní dle metodiky OECD, stejně jako klasifikace ekologických daní. Dále zde bude zpracována právní úprava ekologických daní.

Druhá část práce bude věnována ekologické daňové reformě a podrobnému popisu jednotlivých ekologických daní, tedy daně ze zemního plynu a některých dalších plynů, daně z pevných paliv a daně z elektřiny.

Třetí část práce se bude týkat praktického využití ekologických daní ve firmě LAMA INVESTMENTS, a.s. se zaměřením na typické problémy aplikace uvedených daní v této firmě včetně ukázek jejich řešení.

2 Základní pojmy a právní úprava ekologických daní

Předmětem této kapitoly bude přiblížení základních pojmů z daňové oblasti tak, aby čtenář bez problémů porozuměl dalšímu textu. Dále bude v kapitole popsána klasifikace daní a daňová soustava v České republice, klasifikace daní dle metodiky OECD, stejně jako klasifikace ekologických daní. Další zde zmíněná problematika se bude týkat legislativní úpravy ekologických daní. Především směrnice Rady 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny a Zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů ve znění pozdějších předpisů. Zdroji budou zejména Kubátová (2010), Šíroký (2008) a již zmíněná směrnice Rady 2003/96/ES.

2.1 Charakteristika základních daňových pojmů

Vznik a vývoj daně je spojen s rozvojem společnosti a se vznikem státních útvarů. Právě státu zabezpečují daně příjmy do státního rozpočtu. Jsou tedy jedním ze základních nástrojů k zabezpečení funkcí státu. Existují rozličná pojetí definic daně, přičemž zákon tento pojem nijak nedefinuje.

Daň je možno definovat jako povinnou, zákonem předem stanovenou částku, kterou se odčerpává část nominálního důchodu ekonomického subjektu.

Pro daň je charakteristická *nenávratnost*, což znamená nemožnost požadovat zaplacenou daň zpět, dále *neekvivalentnost*, tzn. neexistující nárok na adekvátní plnění za daň a také *neúčelovost*, tedy nemožnost ovlivnit, na co budou daně použity.

Poplatníkem daně je subjekt, na němž leží daňové břemeno a má povinnost daň zaplatit.

Osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům se nazývá **plátce daně**.

Dle § 10 Zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů je **správce daně** správní orgán nebo jiný státní orgán v rozsahu, v jakém mu je zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní. Příkladem jsou územní finanční orgány, jako finanční úřad a finanční ředitelství, dále pak územní celní orgány, kterými jsou celní úřad a celní ředitelství.

Pojmem **daňové přiznání** lze definovat jako povinnost každého daňového subjektu uvést sám správci daně výši svého daňového základu a vypočítat si daňovou povinnost

(výjimku tvoří daň dědická a daň darovací). Daňové přiznání je povinen podat každý komu vzniká daňová povinnost, nebo ten, koho je vyzván správcem daně.

Předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách je ***základ daně***. Měrnými jednotkami jsou myšleny peněžní jednotky vyjádřené v Kč nebo jednotky fyzické (kus, metr, litr, atd.).

Sazba daně představuje algoritmus, jehož prostřednictvím se stanoví z upraveného základu daně velikost konkrétní daňové povinnosti daňového subjektu. Výše jednotlivých daňových sazeb jsou upravovány příslušnými zákony.

Daňová povinnost vzniká daňovému subjektu okamžikem dosažení zdanitelného příjmu, vlastnictvím nemovitosti atd. To znamená, že vzniká tehdy, kdy nastaly první skutečnosti, které podle jednotlivých daňových zákonů ukládají její vznik. Daňová povinnost tedy nevzniká až podáním daňového přiznání, či vyměřením daně nebo její splatností.

Splatnost daně je vždy stanovena v zákoně jako den, do kterého má daňový subjekt povinnost uhradit daň, případně zálohu na daň, splátku daně či její příslušenství.

Zdaňovací období je časový úsek stanovený v daném zákoně, za který se vyměřuje daň. Může se jednat o kalendářní měsíc, rok, ale také jiný časový interval, např. hospodářský rok.

Rozlišujeme ***tři funkce daní***, které mají v ekonomice pomáhat veřejným financím.

Alokační funkce se zabývá problematikou umísťování vládních výdajů a optimálního rozdělení mezi veřejnou a soukromou spotřebou.

Redistribuční funkce řeší otázku rozdělování respektive přerozdělování důchodů ve společnosti, ke kterému dochází prostřednictvím daní a transferových plateb. ***Stabilizační funkce*** je spojena s použitím rozpočtové politiky jako nástroje pro dosažení ekonomické stability. Tato funkce pomáhá ke zmírňování cyklických vlivů v ekonomice. [5]

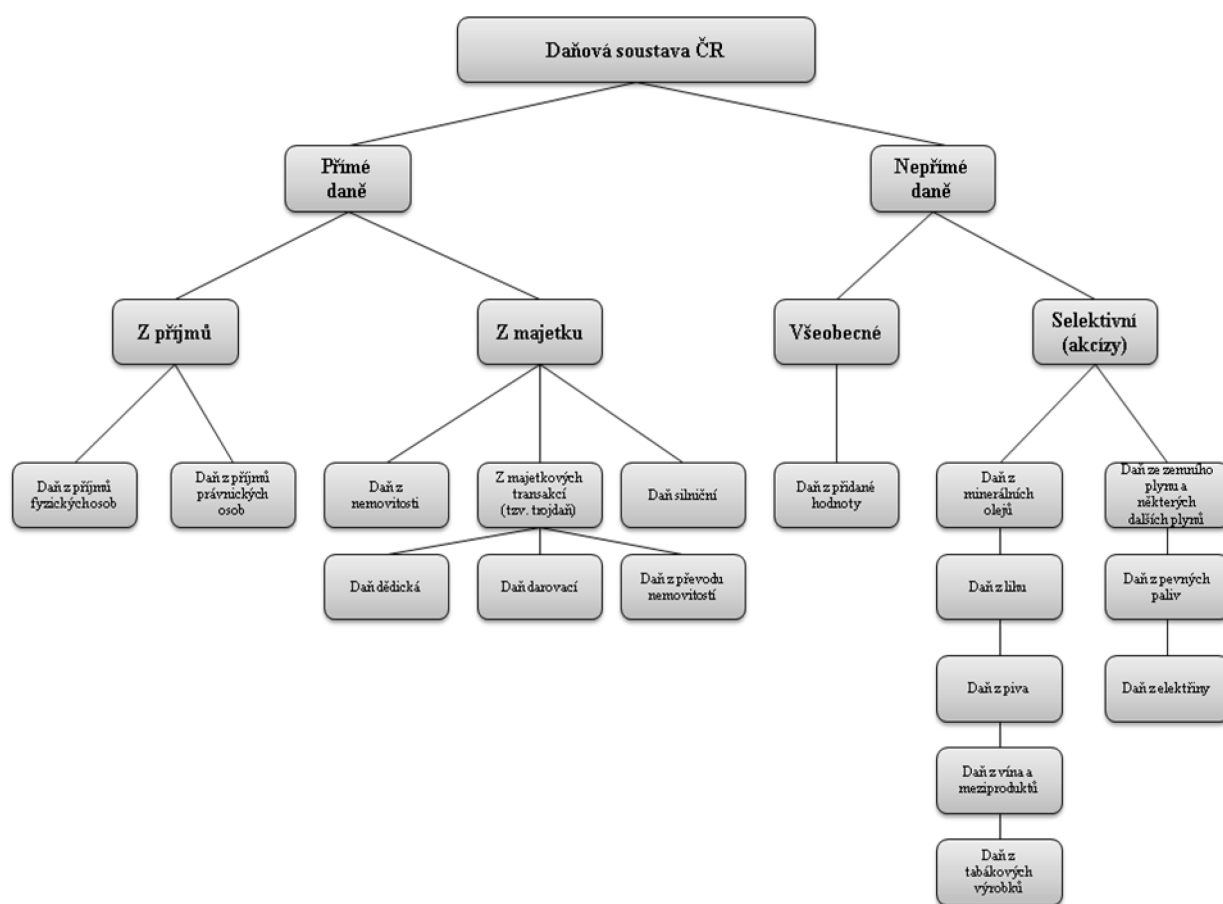
2.2 Klasifikace daní a daňová soustava v České republice

Dle vazby na důchod poplatníka se daně člení na přímé a nepřímé. Přičemž ***daně přímé*** bezprostředně postihují příjem poplatníka při jeho vzniku a je předpokládána nemožnost se jím vyhnout či jejich část přenést na jiný ekonomický subjekt.

Přímé daně lze dále dělit na daně ***důchodové*** (daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob) a daně ***majetkové*** (daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitosti, daň silniční).

V cenách zboží a služeb jsou placeny a vybírány **daně nepřímé**. Tyto daně nerespektují důchodovou ani majetkovou situaci osoby, jelikož jejich výše je stejná pro osoby s vysokými i nízkými příjmy. Ty lze dále dělit na daně *všeobecné* (daň z přidané hodnoty) a daně *selektivní* neboli *akcízy*, kam patří daně *spotřební* (daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproduktů, daň z tabákových výrobků) a daně *ekologické* (daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv, daň z elektřiny), viz Schéma 2.2.1. [5]

Schéma 2.2.1 – Daňová soustava ČR



Zdroj: ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*, str. 25, zpracování: vlastní

2.2.1 Klasifikace daní dle metodiky OECD

Klasifikace daní podle OECD slouží pro účely komparace daňových soustav jednotlivých států. Ekologické daně jsou dle této metodiky označeny kódem 5000.

Klasifikace daní dle metodiky OECD

1000 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů

1100 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů od jednotlivců

1110 Z příjmů a ze zisků

1120 Z kapitálových výnosů

1200 Daně z příjmů, zisků a kapitálových výnosů od společností

1210 Z příjmů a ze zisků

1220 Z kapitálových výnosů

1300 Položky, které nelze jednoznačně zařadit mezi 1100 a 1200

2000 Příspěvky na sociální zabezpečení

2100 Zaměstnanci

2200 Zaměstnavatelé

2300 Samostatně výdělečná osoba nebo nezaměstnaná

2400 Nezařaditelné do 2100, 2200 a 2300

3000 Daně z mezd a pracovních sil

4000 Daně majetkové

4100 Pravidelné daně z nemovitého majetku

4110 Domácností

4120 Ostatní

4200 Pravidelné daně z čistého jmění

4210 Jednotlivci

4220 Společnosti

4300 Daně z nemovitosti dědické a darovací

4310 Daně z nemovitostí a dědické

4320 Daně darovací

4400 Daně z finančních a kapitálových transakcí

4500 Ostatní nepravidelné daně z majetku

4510 Z čistého jmění

4520 Ostatní nepravidelné

4600 Ostatní pravidelné daně z majetku

5000 Daně ze zboží a služeb

5100 Daně z výroby, prodeje, převodu, leasingu a dodávek zboží a úpravy zboží

5110 Daně všeobecné

5111 Daň z přidané hodnoty

5112 Daně prodejní (obratové)

5113 Ostatní všeobecné daně ze zboží a služeb

5120 Daně ze speciálních zboží a služeb

5121 Spotřební daně

5122 Zisky z fiskálních monopolů

5123 Cla a dovozní daně

5124 Vývozní daně

5125 Daně z investičního zboží

5126 Daně ze speciálních služeb

5127 Ostatní daně z mezinárodního obchodu a transakcí

5128 Ostatní daně ze speciálních zboží a služeb

5130 Nezařaditelné do skupin 5110 až 5120

5200 Daně z používání nebo povolení používání zboží nebo vykonání určitých činností

5210 Pravidelné daně

5211 Placené domácnostmi z motorových vozidel

5212 Placené ostatními subjekty z motorových vozidel

5213 Ostatní pravidelné daně

5220 Nepravidelné daně

5300 Nezařaditelné do skupin 5100 a 5200

6000 Ostatní daně

6100 Placené výhradně podniky

6200 Placené jinými subjekty než podniky nebo neidentifikovatelné

2.2.2 Klasifikace ekologických daní

Před samotnou klasifikací je třeba nejprve *definovat ekologickou daň*. Definice této daně je mnoho, ale jsou rozlišovány **dva hlavní přístupy**.

Prvním z nich jsou ekologické daně chápány jako takové platby do veřejných rozpočtů, při jejichž zavedení nebo zvýšení se očekává pozitivní vliv na životní prostředí. Těto přístup klade důraz na důvod zavedení daně. Znamená to, že environmentální může v krajním případě být i daň, která ve skutečnosti nesnížila produkci škodlivin.

„Druhý přístup definuje ekologickou daň jako takovou, při jejímž zavedení či zvýšení se projeví vliv na daňovou základnu, o níž se má za to, že představuje environmentálně škodlivou výrobu, spotřebu apod.“¹ V tomto případě jde o skutečné působení daně. Environmentální tudíž může být i daň, jež byla zavedena s jiným úmyslem, než je prospěch životnímu prostředí.

Dle OECD jsou ekologické daně vymezeny jako povinné, neekvivalentní platby do veřejného rozpočtu uvalené na daňové základy považované za relevantní ve vztahu k životnímu prostředí.

Ekologické daně mohou být rozděleny podle následujících *kritérií*:

- podle druhu,
- podle předmětu zdanění,
- podle techniky zdanění,
- podle cíle.

Podle **druhu** dělíme ekologické daně na *pigouviánské*, které se striktně drží teorie externalit. Jsou vztahovány přímo na jednotku znečištění, např. CO₂. U těchto daní existuje problém se stanovením „ceny“ znečištění, jelikož cílem pigouviánské daně je zahrnout náklady na odstranění znečištění do ceny výrobku či služby. Další komplikace spočívá v měření škodlivých emisí u zdrojů znečištění, jež by sice bylo možné, ale velice nákladné.

Nepřímé ekologické daně jsou takové daně, které nejsou uvaleny přímo na škodlivou látku, nýbrž na nějaký zástupný faktor. Jako příklad lze uvést použití vstupů (nafta) nebo spotřeba výrobku či služby (spotřeba energie). Jejich výhodou v porovnání s pigouviánskými daněmi je bezesporu to, že při stanovení výšky daně není nutné ocenit ekologické škody, jež jsou způsobeny spotřebou daného statku. Tyto daně budou fungovat efektivně v případě, že bude existovat jasná závislost mezi množstvím spotřebovaného statku a ekologickou škodou.

¹ KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika, str. 257

Daně s neplánovaným ekologickým dopadem jsou dalším druhem ekologických daní. Nebyly primárně zavedené kvůli ochraně životního prostředí, ale mají ekologicky pozitivní vliv. Hlavní příčinou jejich existence je fiskální funkce. Patří sem například daně z minerálních olejů nebo daň z přidané hodnoty, která svým zatížením snižuje spotřebu, a tím i produkci škodlivých látek

Ekologické daně lze také třídit podle toho, na jaký výrobek či službu jsou uloženy, tzn. podle ***předmětu***. Podle předmětu dělíme daně na daně z motorových paliv, daně z automobilů, daně z energetických surovin a daň z emisí a různé poplatky a platby.

Daně z motorových paliv - motorová paliva jsou zdaňována daní z přidané hodnoty nebo jinými všeobecnými spotřebními daněmi. Ve vyspělých zemích existují specifické spotřební daně (akcízy), jejichž výše je pro různé druhy výrobků rozdílná. Tato skupina daní patří k fiskálně nejdůležitějším.

Daně z automobilů – zde patří především daně: všeobecné spotřební daně při prodeji nových motorových vozidel, roční silniční daně, daně související s vlastnictvím nebo používáním vozidla a zdanění firemních automobilů používaných pro soukromé účely.

Daně z energetických surovin jsou uvalené na jiná než motorová paliva (uhlí, topné oleje, zemní plyn, elektrická energie).

Dále zde patří daň z emisí, poplatky za těžbu nerostných surovin, platby za využívání životního prostředí apod. V porovnání s ostatními daněmi, je význam těchto daní stále malý.

Ekologické daně podle techniky zdanění dělíme na *emisní daně a poplatky*, kde je daň uvalená na znečišťující emise. K zavedení takové daně je nutná dobrá měřitelnost emise.

Dále na *výrobové daně*, jež jsou uvalené na výrobky, s jejichž spotřebou, výrobou, použitím nebo likvidací je spojené znečištění životního prostředí.

Další skupina je tvořena *uživatelskými poplatky* za veřejné služby, kde hlavním důvodem zavedení je krytí nákladů na poskytování určitých služeb.

Patří zde i *administrativní poplatky*, jež jsou placeny za povolení vyrábět určitý produkt nebo používat určitý technologický postup.

Posledním rozdělovacím kritériem jsou ***cíle ekologických daní***. Podle cílů dělíme ekologické daně na účelové, stimulační a doplňkové.

Účelové ekologické daně jsou zavedeny z důvodu zvýšení daňových výnosů sloužících pro ekologické účely. Je-li však použití daňových výnosů vázané na ekologické účely místo snížení jiné daně, roste celkové daňové zatížení, což je v současnosti považováno za negativní jev, jelikož cílem ekologické daňové reformy (viz kapitola 3.1) nemá být růst daní.

Cílem *stimulačních daní* je ovlivňovat chování subjektů tak, aby došlo ke snížení produkce škodlivých látek a výrobků.

Doplňkové ekologické daně jsou daně uložené na produkty a aktivity, které nemají blízké substituty (jeden statek lze nahradit jiným). Tento druh daní může výrazně přispět k přesunu daňového břemene z práce a kapitálu na statky zatěžující životní prostředí. [1]

2.3 Směrnice Rady 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny

Ekologické daně byly implementovány do českého právního řádu na základě *směrnice Rady 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny* (dále jen „směrnice Rady 2003/96/ES“ nebo jen „směrnice“) prostřednictvím ekologické daňové reformy, která bude popsána ve třetí kapitole této práce. Přijetí směrnice předcházela návrh z roku 1997 k vytvoření komunitárního rámce zdanění energetických zdrojů, a to včetně minimálních úrovní zdanění.

Právě směrnice Rady 2003/96/ES mění strukturu rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny. Směrnice nebyla jednoznačně vydána za účelem ochrany životního prostředí, jak se může jevit na první pohled. Rozhodující byla harmonizace právních předpisů Společenství, jež se týká spotřebních daní zejména ve vztahu k článku 93 Smlouvy o založení Evropského společenství (SES). Právě požadavky kladené článkem 93 vedly k přijetí směrnice Rady 92/82/EHS o sblížování sazeb spotřebních daní z minerálních olejů. Směrnice však byla omezena výhradně na minerální oleje. Tuto skutečnost uvedla Rada jako jeden z mnoha *důvodů* k přijetí směrnice 2003/96/ES.

Dále Rada apeluje na *řádné fungování vnitřního trhu*. Právě neexistence předpisů Společenství o minimální daňové sazbě na elektřinu a jiné energetické produkty než na minerální oleje může řádné fungování vnitřního trhu nepříznivě ovlivnit podobně jako závažné rozdíly mezi vnitrostátními úrovněmi zdanění energie, které uplatňují členské státy. Dalším uváděným důvodem je požadavek stanovení minimální úrovně zdanění pro většinu energetických produktů, včetně elektřiny, zemního plynu a uhlí na úrovni Společenství.

Členským státům je ponechána volnost při provádění směrnice, jelikož dosavadní úprava a míra zdanění v jednotlivých členských státech byla značně rozdílná. Také rozhodnutí o daňových režimech zaváděných v souvislosti s prováděním těchto rámcových předpisů Společenství přísluší každému členskému státu. Ty se tak mohou rozhodnout nezvýšit celkové daňové zatížení, pokud se domnívají, že by porušení daňové neutrality mohlo přispět ke změně struktury a k modernizaci daňových systémů. Stejně tak k podpoře ochrany životního prostředí a k lepšímu využití pracovní síly.

Zdanění částečně ovlivňuje cenu energetických produktů a elektřiny, jež jsou základními prvky v oblastech energetiky, dopravy a životního prostředí. Minimální úroveň zdanění by měly odrážet konkurenční postavení různých energetických produktů a elektřiny. Možnost uplatňovat na stejný výrobek rozdílné vnitrostátní sazby daně jsou povolena, za předpokladu dodržení minimální úrovně zdanění v rámci Společenství a pravidla vnitřního trhu a hospodářské soutěže. [9]

2.3.1 Předmět úpravy směrnice

Předmětem úpravy směrnice jsou komodity vymezené prostřednictvím kódů celní nomenklatury zdanění. Pro účely směrnice se pojmem „energetické produkty“ rozumějí výrobky kódů:

<i>KN 1507 až 1518</i>	rostlinné a živočišné oleje a jejich frakce, pokud mají být použity jako palivo nebo pohonná hmota;
<i>KN 2701</i>	černé uhlí; brikety, bulety a podobná tuhá paliva vyrobená z černého uhlí;
<i>KN 2702</i>	hnědé uhlí, aglomerované hnědé uhlí kromě gagátu;
<i>KN 2704 až 2715</i>	koks a polokoks z černého uhlí, hnědé uhlí nebo rašeliny, též aglomerovaný; retortové uhlí svítiplyn, vodní plyn, generátorový plyn a podobné plyny černouhelný, hnědouhelný nebo rašelinový dehet a jejich produkty smola a smolný koks z černouhelného dehtu nebo jiných minerálních dehtů minerální oleje a oleje ze živičných nerostů ropné plyny a jiné plynné uhlovodíky vazelína; parafín, ropný koks, ropné živice přírodní živice (bitumen) a přírodní asfalt;
<i>KN 2901, 2902</i>	acyklické uhlovodíky a cyklické uhlovodíky;

- KN 2905 11 00* methanol, který není syntetického původu, pokud má být použit jako palivo nebo pohonná hmota;
- KN 3403,3811,3817* mazací prostředky, antidetonační přípravky, směsi alkylbenzenů a směsi alkylnaftalenů;
- KN 2716* elektrická energie.

Směrnice se nevztahuje na zdanění tepla na výstupu, dřevěného uhlí a palivového dřeva (KN 4401 a 4402), dále energetických produktů používaných jinak než jako pohonné hmoty nebo paliva, dvojí použití energetických produktů (pokud se používá jednak jako palivo, a jednak pro jiné účely než jako pohonná hmota nebo palivo), elektřina používaná v elektrolytických a metalurgických procesech nebo pro účely chemické redukce, elektřina, která dosahuje více než 50 % nákladů na výrobek a mineralogické postupy. [9]

2.3.2 Minimální úrovně zdanění stanovené směrnicí

Rozdílnosti ve vnitrostátních daňových úrovních by mohly nepříznivě ovlivnit řádné fungování vnitřního trhu. Jelikož do přijetí směrnice byly právními předpisy Společenství regulovány pouze minerální oleje, bylo třeba rozšířit směrnici o další položky a stanovit jim minimální úrovně zdanění. Jednotlivé minimální úrovně zdanění jsou uvedeny v následujících tabulkách.

Tabulka 2.1: Minimální úrovně zdanění uplatnitelné na pohonné hmoty (PHM)

	od 1. ledna 2004	od 1. ledna 2010
Olovnatý benzín (v eurech na 1 000 l) Kódy KN 2710 11 31, 2710 11 51 a 2710 11 59	421	421
Bezolovnatý benzín (v eurech na 1 000 l) Kódy KN 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45 a 2710 11 49	359	359
Plynový olej (v eurech na 1 000 l) Kódy KN 2710 19 41 až 2710 19 49	302	330
Petrolej (v eurech na 1 000 l) Kódy KN 2710 19 21 a 2710 19 25	302	330
Zkapalnělý plyn (LPG), (v eurech na 1 000 l) Kódy KN 2711 12 11 až 2711 19 00	125	125
Zemní plyn (v eurech na gigajoule spalného tepla) Kódy KN 2711 11 00 a 2711 21 00	2,6	2,6

Zdroj: Směrnice Rady 2003/96/ES

Tabulka 2.2: Minimální úrovně zdanění uplatnitelné na PHM viz čl. 8 odst. 2

Plynový olej (v eurech na 1 000 l) Kódy KN 2710 19 41 až 2710 19 49	21
Petrolej (v eurech na 1 000 l) Kódy KN 2710 19 21 a 2710 19 25	21
Zkapalnělý plyn (LPG), (v eurech na 1 000 l) Kódy KN 2711 12 11 až 2711 19 00	41
Zemní plyn (v eurech na gigajoule spalného tepla) Kódy KN 2711 11 00 a 2711 21 00	0,3

Zdroj: Směrnice Rady 2003/96/ES

Článek 8 vymezuje minimální úroveň zdanění pro výrobky používané jako PHM, přičemž druhý odstavec tohoto článku vymezuje účely použití. Jedná se o použití k průmyslovým a obchodním účelům a to u zemědělských a zahradnických prací, chovu ryb, lesnictví, pro stacionární motory, také pro zařízení a stroje používané při stavbách, stavebně inženýrských pracích a veřejných pracích a nakonec pro vozidla určená k používání mimo veřejné cesty nebo vozidla, jež nejsou schválena k používání převážně na veřejných silnicích.

Tabulka 2.3: Minimální úroveň zdanění uplatnitelný na paliva a elektřinu

	Obchodní účely	Neobchodní účely
Plynový olej (v eurech na 1 000 l) Kódy KN 2710 19 41 až 2710 19 49	21	21
Těžký topný olej (v eurech na 1 000 l) Kódy KN 2710 19 61 až 2710 19 69	15	15
Petrolej (v eurech na 1 000 l) Kódy KN 2710 19 21 a 2710 19 25	0	0
Zkapalnělý plyn (LPG), (v eurech na 1 000 l) Kódy KN 2711 12 11 až 2711 19 00	0	0
Zemní plyn (v eurech na gigajoule spalného tepla) Kódy KN 2711 11 00 až 2711 21 00	0,15	0,3
Uhlí a koks (v eurech na gigajoule spalného tepla) Kódy KN 2701, 2702 a 2704	0,15	0,3
Elektřina (v eurech na MWh) Kód KN 2716	0,5	1

Zdroj: Směrnice Rady 2003/96/ES

Směrnice byla novelizována v roce 2004 a to směrnicí Rady 2004/74/ES ze dne 29. dubna, kterou se mění směrnice 2003/96/ES, pokud jde o možnost některých členských států uplatňovat u energetických produktů a elektřiny dočasné osvobození od daně nebo sníženou úroveň zdanění. Směrnice poukazuje na skutečnost, že minimální sazby stanovené směrnicí 2003/96/ES by v některých členských státech (mezi nimi je Česká republika) mohly způsobit vážné hospodářské a sociální potíže vzhledem k relativně nízké úrovni spotřebních daní

uplatňované dříve, k relativně nízkým úrovním důchodu a omezené schopnosti kompenzovat toto dodatečné daňové břemena snížením jiných daní. Na základě těchto faktů měly členské státy dočasné povolení uplatňovat další osvobození od daně nebo snížené úrovně zdanění. Konkrétně Česká republika tato osvobození mohla uplatňovat do 1. ledna 2008. [10]

2.4 Návrh Směrnice Rady, kterou se mění směrnice 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny

EU si stanovila řadu náročných právně závazných cílů v oblasti změny klimatu a oblasti energie, které by měly být dosaženy do roku 2020. Tyto cíle jsou uvedeny ve strategii Evropa 2020, která se zabývá úkoly, jimž Evropa bude v příštím desetiletí čelit v hospodářské, environmentální a sociální. Od doby přijetí směrnice Rady 2003/96/ES se výrazně změnil související politický rámec. Vzniklo tedy nové prostředí a je třeba provést úpravy některých ustanovení ve směrnici Rady 2003/96/ES. Také je třeba vyšší míry souladu ve způsobu, jakým daně z energie přispívají k cílům týkajícím se nižší spotřeby a spotřeby čistší energie v EU.

Stávající znění směrnice Rady 2003/96/ES nezajišťuje požadovanou míru soudržnosti při zacházení se základními fosilními zdroji energie a elektřinou. Není totiž přihlíženo k energetickému obsahu jednotlivých produktů. Následkem pak je zvýhodnění některých produktů, např. uhlí. V případě, kdy se členské státy rozhodnou zdanit CO₂ za účelem snižování emisí CO₂, není zajištěno řádné fungování vnitřního trhu. Cena, zavedená prostřednictvím minimálních úrovní zdanění, není náležitě spojena s potřebou bojovat proti změně klimatu. Dále se nepřihlíží k nižšímu energetickému obsahu obnovitelných paliv, protože v době vzniku směrnice tato paliva představovala určitý nadstandard bez velkého tržního významu.

I na základě těchto skutečností dochází ke změnám některých ustanovení směrnice. V upravené směrnici členské státy rozlišují mezi zdaněním v souvislosti s CO₂ a všeobecným zdaněním energie. **Zdanění v souvislosti s CO₂** se vypočítává v EUR/t emisí CO₂, a to na základě referenčních emisních faktorů CO₂ stanovených v bodě 11 přílohy I rozhodnutí Komise 2007/589/ES ze dne 18. července 2007, kterým se stanoví pokyny pro monitorování a vykazování emisí skleníkových plynů podle směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES. **Všeobecné zdanění energie** se vypočítává v EUR/GJ na základě výhřevnosti

energetických produktů a elektřiny stanovené v příloze II směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/32/ES ze dne 5. dubna 2006 o energetické účinnosti u konečného uživatele a o energetických službách a o zrušení směrnice Rady 93/76/EHS.

Tímto se snižuje daňová zátěž obnovitelných energií a dochází k objektivnímu přeskupování poplatků mezi různými fosilními palivy na základě obsahu energie a emisí CO₂. Podpoří se tak spotřeba zdrojů energie emitujících méně CO₂ a zvýhodní se vyšší energetická účinnost. Například ve srovnání s benzínem budou u motorové nafty postupně zaváděny vyšší minimální sazby daně na litr v důsledku vyššího energetického obsahu a také vyššího vydávání emisí CO₂ na litr než benzín. To podpoří zlepšení energetické účinnosti benzinových motorů a také vytvoří trh pro alternativní zdroje energie a zdroje energie emitující méně CO₂.

Minimální úrovně zdanění, jež by měly vstoupit v platnost 1. 1. 2013 (viz Tabulky 2.4.1, 2.4.2, 2.4.3, 2.4.4). Je zde již zohledněno jak zdanění v souvislosti s CO₂, tak i všeobecné zdanění spotřeby energie. [11]

Tabulka 2.4.1: Minimální úrovně zdanění použitelné od 1. ledna 2013 na PHM

	Zdanění v souvislosti s CO ₂	Všeobecné zdanění spotřeby energie
	1. ledna 2013	1. ledna 2013
Benzín Kódy KN 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45, 2710 11 49, 2710 11 51 a 2710 11 59	20 EUR/t CO ₂	9,6 EUR/GJ
Plynový olej Kódy KN 2710 19 41 až 2710 19 49	20 EUR/t CO ₂	8,2 EUR/GJ
Petrolej Kódy KN 2710 19 21 a 2710 19 25	20 EUR/t CO ₂	8,6 EUR/GJ
Zkapalnělý plyn (LPG), Kódy KN 2711 12 11 až 2711 19 00	20 EUR/t CO ₂	1,5 EUR/GJ
Zemní plyn Kódy KN 2711 11 00 a 2711 21 00	20 EUR/t CO ₂	1,5 EUR/GJ

Zdroj: Návrh Směrnice Rady

Tabulka 2.4.2: Minimální úrovně zdanění uplatnitelné na PHM viz čl. 8 odst. 2

	Zdanění v souvislosti s CO₂	Všeobecné zdanění spotřeby energie
Plynový olej Kódy KN 2710 19 41 až 2710 19 49	20 EUR/t CO ₂	0,15 EUR/GJ
Petrolej Kódy KN 2710 19 21 a 2710 19 25	20 EUR/t CO ₂	0,15 EUR/GJ
Zkapalnělý plyn (LPG), Kódy KN 2711 12 11 až 2711 19 00	20 EUR/t CO ₂	0,15 EUR/GJ
Zemní plyn Kódy KN 2711 11 00 a 2711 21 00	20 EUR/t CO ₂	0,15 EUR/GJ

Zdroj: Návrh Směrnice Rady

Tabulka 2.4.3: Minimální úrovně zdanění použitelné od 1. ledna 2013 na paliva

	Zdanění v souvislosti s CO₂	Všeobecné zdanění spotřeby
Plynový olej Kódy KN 2710 19 41 až 2710 19 49	20 EUR/CO ₂	0,15 EUR/GJ
Těžký ropný olej Kódy KN 2710 19 61 až 2710 19 69	20 EUR/CO ₂	0,15 EUR/GJ
Petrolej Kódy KN 2710 19 21 až 2710 19 25	20 EUR/CO ₂	0,15 EUR/GJ
Zkapalněný plyn (LPG) Kódy KN 2711 12 11 až 2711 19 00	20 EUR/CO ₂	0,15 EUR/GJ
Zemní plyn Kódy KN 2711 11 00 až 2711 1 00	20 EUR/CO ₂	0,15 EUR/GJ
Uhlí a koks Kódy KN 2701, 2702 a 2704	20 EUR/CO ₂	0,15 EUR/GJ

Zdroj: Návrh Směrnice Rady

Tabulka 2.4.4: Minimální úrovně zdanění použitelné od 1. ledna 2013 na elektřinu

	Zdanění v souvislosti s CO₂	Všeobecné zdanění spotřeby energie
Elektřina Kódy KN 2716	-	0,15 EUR/GJ

Zdroj: Návrh Směrnice Rady

2.5 Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů

Cílem tohoto zákona je zlepšení stavu veřejných financí, jež jsou zatíženy nadměrnými deficity. Tento zákon vstoupil v platnost a nabyl účinnosti k 1. lednu 2008. Ekologické daně jsou upraveny v části čtyřicáté páté s názvem *daň ze zemního plynu a některých dalších plynů*, čtyřicáté šesté s názvem *daň z pevných paliv*, dále v čtyřicáté sedmé s názvem *daň z elektřiny*.

Zákonem je přesně vymezen dodavatel, konečný spotřebitel, plátce, předmět daně, základ daně, sazby daní stejně jako způsob výpočtu daně. Zákon také uvádí, kdy vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit, konkrétní osvobození od daně, způsob evidence daní, dále doklady používané při prodeji. Určuje také osoby, jež mohou požadovat vrácení daně, zdaňovací období, termíny pro podání daňového přiznání a splatnost daně. Nechybí zde správní delikty a jejich postihy. Podrobný popis ekologických daní bude předmětem kapitoly č. 3.

3 Postavení ekologických daní v daňové soustavě České republiky

V této kapitole bude popsán průběh a jednotlivé fáze ekologické daňové reformy v České republice. Bude zde představeno Hnutí DUHA a pohled tohoto hnutí na ekologickou daňovou reformu. Dále zde bude podrobně popsána problematika daně ze zemního plynu a některých dalších plynů, daně z pevných paliv a nakonec daně z elektřiny. Nebudou chybět ani praktické příklady. Kapitola bude vycházet především ze zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

3.1 Ekologická daňová reforma

Ekologická daňová reforma (dále jen „EDR“) je navržena jako příspěvek k naplnění cílů udržitelného rozvoje, a to v souvztažnosti jeho tří pilířů - ekonomického, sociálního a environmentálního. Je považována za jeden z možných přístupů, jehož pomocí lze dosáhnout zvýšení kvality životního prostředí, snížení energetické náročnosti ekonomiky, snížení dopadů poškození životního prostředí na lidské zdraví, a oživení trhu práce.

EDR představuje přesun ze zdanění lidské práce směrem ke zdanění výrobků a služeb, jejichž výroba a spotřeba má negativní dopad na životní prostředí a lidské zdraví. Základním atributem je *výnosová neutralita* a EDR tak *nepovede ke zvýšení celkové daňové zátěže v České republice*. Aby byl naplněn princip výnosové neutrality reformy, budou dodatečné výnosy ekologických daní využity na snížení jiných daní nebo pojistného. Jinými slovy výnosy budou využity tak, aby byly sníženy náklady práce s cílem povzbudit zaměstnanost. Jako hlavní cíl si EDR klade stimulovat ekonomické subjekty k chování, jež povede ke snížení poškození životního prostředí a jeho dopadů na zdraví obyvatelstva.

Je brán zřetel na mezinárodní souvislosti a účinky harmonizujících se daňových systémů tak, aby EDR nebyla příčinou snížení konkurenceschopnosti národní ekonomiky. [13]

3.1.1 Etapy ekologické daňové reformy

Ekologická daňová reforma je rozvržena do tří etap, jež zasahují až k horizontu roku 2017, aby dotčené subjekty měly dostatečný čas na přizpůsobení. Počítá se s průběžným vyhodnocováním přínosu jednotlivých etap, jež může být podkladem pro případné další úpravy. Výnosová neutralita bude dodržena ve všech etapách.

První etapa EDR spočívala v komplexní transpozici Směrnice 2003/96/ES, ze dne 27. Října 2003, o zdanění energií a elektřiny, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny. Zdanění pevných paliv, zemního plynu a elektřiny je tedy v souladu s podmínkami této Směrnice.

V období 2010 – 2013 probíhá **druhá etapa EDR**, v níž se vyhodnotí dopady ze zavedení ekologických daní. Zejména dopady na ekonomiku a její konkurenceschopnost, na jednotlivé regiony, skupiny obyvatelstva, na míru zaměstnanosti a na sociální výdaje v souvislosti s vynuceným útlumem některých odvětví. Lze očekávat, že reforma nejvíce zatíží energeticky náročná odvětví, jako je například doprava, chemický a těžební průmysl nebo průmysl stavebních hmot. Naopak u odvětví s vysokým podílem nákladů na pracovní sílu (stavebnictví, spotřební průmysl, služby, telekomunikace) jsou očekávány pozitivní účinky.

Třetí etapa bude realizována v letech 2014 až 2017. Předpokládané úpravy by měly být jednak reakcí na vyhodnocení dvou předchozích etap a jednak by se v nich měly promítnout další změny energetické směrnice, jejíž revize se v té době očekává. Nevylučuje se rozšíření zdanění na další surovinové zdroje a výrobky včetně služeb, jejichž výroba nebo spotřeba negativně ovlivňuje životní prostředí a lidské zdraví. Jako příklad lze uvést hnojiva, pesticidy, stavební suroviny atd. [3]

3.1.2 Ekologická daňová reforma podle Hnutí DUHA

Hnutí DUHA je jednou z největších českých ekologických organizací, jež se zabývá ochranou životního prostředí. Hnutí DUHA se také angažuje v oblasti ekologických zákonů a je přesvědčeno, že hlavním úkolem těchto zákonů je především chránit lidské zdraví a kvalitu života. Dále poukazují na skutečnost, že zákony by měly být přehledné a měly by motivovat průmysl k inovacím a zavádění čistých a efektivních technologií.

Hnutí DUHA v publikaci *Ekologická daňová reforma*, navrhuje pět konkrétních reforem, které pomohou:

- usnadnit spotřebitelům vývěr vysoce efektivních automobilů s nízkou spotřebou,
- omezit zbytečné obaly na zboží obtěžující domácnosti a zvyšující spotřebu surovin,
- oživit krajinu přesunem od vysoké spotřeby pesticidů ke zdravějšímu zemědělství,
- rozhybat recyklaci milionů tun odpadních surovin, které nahradí těžbu v lomech,
- budovat silnou, prosperující ekonomiku s vysokou energetickou efektivností.

V této publikaci je popsán princip ekologické daňové reformy jako přesun části daňového zatížení, z toho, co společnost chce podporovat, na věci, které se snažíme omezit. Je zde dodržen požadavek fiskální neutrality – příjmy státní pokladny ani daňové zatížení ekonomiky se touto operací nezmění. V praxi by to znamenalo například zavedení daně ze spotřeby pesticidů nebo produkce odpadu a zároveň snížení některých z dosavadních daní o částku rovnající se výnosu z ekologické daně. Ekologická daň tedy roste a ta, kterou je postihována naše práce se postupně snižuje. Ekologická daňová reforma je většinou využívána ke snížení daňových nákladů práce (platby na sociální a zdravotní pojištění či sazeb daně z příjmu) nebo ke zvýšení nezdanitelné částky u daně z příjmu.

Přínos reformy má tedy projevit ve snížení nákladů na zaměstnance, což by dovolilo firmám zvýšit platy. Nižší náklady mohou také motivovat firmy k vytváření nových pracovních míst. Krom toho, dochází k poklesu znečištění a nezaměstnanosti a růstu efektivnosti průmyslu viz Schéma 3.1.1.

Schéma 3.1.1 – Princip ekologické daňové reformy

Princip ekologické daňové reformy



Zdroj: NĚMCOVÁ, Petra a Vojtěch KOTECKÝ. *Ekologická daňová reforma: impuls pro modernizaci ekonomiky*, str. 6

Úspěšnost reformy se zvýší, pokud se zavádí postupně, například v horizontu i pět až dvacet let, nikoli šokovým nasazením plné sazby během několika měsíců. Průmysl i

domácnosti pak mají čas na postupné zavedení čistých a efektivních technologií. Zároveň mohou přizpůsobit své plánování a investice cenám, jelikož vědí dlouho dopředu, jak se budou vyvíjet. Právě průhledné a stabilní prostředí i důvěryhodná představa, jaká pravidla stát v příštích desetiletích plánuje nastavit, jsou nezbytnou podmínkou pro investice do zelených odvětví.

Ekologická daňová reforma motivuje průmysl k investicím do vysoké efektivních technologií, jež snižují náročnost na suroviny a energii. Dochází tak k *modernizaci ekonomiky*, vznikají nové podnikatelské příležitosti a nové firmy. Sociálním přínosem reformy pak jsou nová pracovní místa, která jsou vytvářena díky snižování nákladů na zaměstnance. Ekologická reforma také pomůže modernizovat daňovou soustavu a zároveň zvyšovat efektivnost celého daňového systému.

V publikaci Ekologická daňová reforma Hnutí DUHA dále popisuje zavedení obalové daně, daně z motorových vozidel, pesticidové daně, daně z těžby stavebních surovin a energetické daně.

Množství obalového odpadu soustavně roste. Přibývajících obaly obtěžují domácnosti a zvětšují obcím a městům účty za nakládání s odpady, jež musí uhradit daňoví poplatníci. Odpady přitom představují cenné surovinové zdroje, jelikož jejich podstatnou část lze recyklovat. Recyklačním průmyslem jsou pak nabízeny nové pracovní a obchodní příležitosti a vytvářeny nová pracovní místa. Účelem *obalové daně* by mělo být předcházení vzniku odpadů z obalů. Daň by proto měla motivovat výrobce k minimalizaci hmotnosti a objemu obalů. Měly by být preferovány obaly opakovaně použitelné, recyklovatelné a obaly méně zatěžující životní prostředí. V neposlední řadě by daň měla znevýhodnit netříditelné obaly a obaly na jedno použití.

Daň z motorových vozidel by měla rozhybat trh s vysoce efektivními automobily. Mělo by dojít k motivaci spotřebitelů k tomu, aby si vybírali vozy s nízkou spotřebou. Daň pak přispěje ke snížení emisí CO₂, zlepšení místního znečištění ve městech a nižší spotřebě a dovozu ropy. Navíc pomůže k rychlejší obměně vozového parku a podpoří nabídku ekologičtějších automobilů na trhu.

Pesticidy jsou ve své podstatě toxické látky. Představují závažný problém, jehož řešení však česká agrární i ekologická politika zanedbává. *Pesticidová daň* by měla motivovat k nižší spotřebě pesticidů (přípravků na ochranu rostlin), které představují velké riziko pro

lidské zdraví a přírodu a zároveň k volbě méně nebezpečných alternativ, včetně rozvoje ekologického zemědělství.

Těžba stavebních surovin patří mezi nejvýznamnější příčiny poškozování české krajiny. Mezi hlavní příčiny vysokých ekologických škod patří slabé využití druhotných surovin, tedy nízká recyklace stavebního a demoličního odpadu. Dobývat lacinou přírodní surovinu je pro těžební společnosti totiž výhodnější než recyklovat odpad. *Daň z těžby stavebních surovin* by měla motivovat k efektivnějšímu využívání přírodních surovin a měla by podporovat recyklaci.

Velká energetická náročnost patří mezi hlavní příčiny vysokých emisí oxidu uhličitého. Vysoká spotřeba pak zvyšuje náklady průmyslu a poškozují tak konkurenceschopnost podniků. Zavedením *energetické daně* by pak mělo dojít k investování do vysoce efektivních technologií, které sníží energetickou náročnost ekonomiky. [2]

3.2 Problematika daně ze zemního plynu a některých dalších plynů

V zákoně č. 458/2000 Sb., (energetický zákon), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „energetický zákon“) jsou vymezeny pojmy, jež usnadní pochopení některých částí zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. V části čtyřicáté páté, daň ze zemního plynu a některých dalších plynů se lze setkat s následujícími pojmy, jež upravuje právě energetický zákon.

Dle § 2 energetického zákona se rozumí **provozovatelem distribuční soustavy** fyzická či právnická osoba, která provozuje distribuční soustavu a je držitelem licence na distribuci plynu. Dále tento paragraf vymezuje **provozovatele podzemního zásobníku** jako fyzickou či právnickou osobu, která provozuje podzemní zásobník a je držitelem licence na uskladňování plynu. **Provozovatelem přepravní soustavy** je pak fyzická či právnická osoba, která provozuje přepravní soustavu a je držitelem licence na přepravu plynu. **Plynárenským zařízením** se dle tohoto zákona rozumí plynovody, plynovodní přípojky a technologické objekty s nimi související. **Odběrné místo** je pak místo, ve kterém se nachází měřicí zařízení a kde je měřeno množství plynu dodávané jednomu konečnému zákazníkovi

Podle zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, části čtyřicáté páté, daň ze zemního plynu a některých dalších plynů (dále jen „ZDZP“) je vymezeno **daňové území** jako území České republiky. Právnická, popřípadě fyzická podnikající osoba, která nabývá plyn bez daně za účelem jeho dalšího prodeje je

dodavatel. Pro účely tohoto zákona se rozumí **konečným spotřebitelem** fyzická nebo právnická osoba, která není držitelem povolení k nabytí plynu bez daně. Konečným spotřebitelem není provozovatel distribuční soustavy, provozovatel přepravní soustavy a provozovatel podzemního zásobníku plynu. Kód nomenklatury pak představuje číselné označení výrobku uvedené v nařízení Rady o celní a statistické nomenklatuře a o Společném celním sazebníku, v znění platném k 1. lednu 2002. *Správu daně* vykonávají celní orgány.

Předmětem daně dle § 4 ZDZP je plyn uvedený pod kódy nomenklatury 2711 11 (zkapalněný zemní plyn), 2711 21 (zemní plyn v plynném stavu), 2711 29 (ostatní ropné plyny a jiné plynné uhlovodíky), 2705 (svítiplyn, vodní plyn, generátorový plyn a podobné plyny, kromě ropných plynů a ostatních plynných uhlovodíků).

Jedná se o plyn určený k použití či nabízený k prodeji pro:

- pohon motorů,
- výrobu tepla (bez ohledu na způsob spotřeby),
- stacionární motory,
- provozy a stroje používané při stavbách, stavebně inženýrských pracích a veřejných pracích,
- vozidla určená k používání mimo veřejné cesty nebo pro vozidla, která nejsou schválená k používání převážně na veřejných silnicích.

Plátce daně je dodavatel, který na daňovém území dodal plyn konečnému spotřebiteli. Také provozovatel distribuční soustavy, provozovatel přepravní soustavy provozovatel podzemního zásobníku plynu. Dále fyzická nebo právnická osoba, která použila plyn zdaněný nižší sazbou daně k účelu, kterému odpovídá vyšší sazba daně či použila plyn osvobozený od daně k jiným účelům, než na které se osvobození od daně nevztahuje nebo spotřebovala nezdaněný plyn, s výjimkou plynu osvobozeného od daně.

Návrh na registraci k dani u celního úřadu podá plátce daně nejpozději v den vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit. Pakliže plátcí daně (dodavatel, výrobce plynu) nevznikne tato povinnost, neregistruje se k dani u celního úřadu.

Rozhodujícím okamžikem pro **vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit** je den dodání plynu konečnému spotřebiteli na daňovém území, čímž se rozumí i dodání plynu do prostor čerpací stanice, která dodává plyn pro pohon motorů. **Den dodání** podle § 2 ZDZP je první

den, kdy může nabyvatel nakládat s plynem jako vlastník, den odečtu z měřicího zařízení, popřípadě den zjištění skutečné spotřeby plynu dodaného prostřednictvím plynárenského zařízení. Dále tato povinnost vzniká při spotřebě plynu, u něhož byla uplatněna nižší než sazba daně stanovená pro daný účel použití, plynu osvobozeného od daně k jiným účelům, než na které se osvobození od daně vztahuje a nakonec při spotřebě nezdaněného plynu, s výjimkou plynu osvobozeného od daně.

Povinnost daň přiznat a zaplatit nevzniká, pokud fyzická nebo právnická osoba, která nabyla zdanění plyn nebo plyn osvobozený od daně, dodá takový plyn jiné fyzické nebo právnické osobě.

Základem daně je množství plynu v MWh spalného tepla. Pokud nelze vyjádřit spalné teplo plynu v MWh, stanoví se ve výši 15 MWh na tunu plynu. Sazby daně se liší dle účelu použití plynu. Z níže uvedené tabulky je patrné, že nejvyšší daňové sazby podléhají plyny určeny pro pohon motorů. Výše daně je pak vypočtena součinem daňového základu a daňové sazby.

Tabulka 3.2.1: Sazby daně ze zemního plynu a některých dalších plynů

Kč/MWh	2008 - 2011	2012 - 2014	2015 - 2017	2018 - 2019	od 2020
Pohon motorů a jiné účely (KN 2711 29 a 2705)	264, 80	264, 80	264, 80	264, 80	264, 80
Pohon motorů a jiné účely (2711 11 a 2711 21)	0,00	34,20	68,40	136,80	264,80
Výroba tepla	30,60	30,60	30,60	30,60	30,60
Ostatní	30,60	30,60	30,60	30,60	30,60

Zdroj: Zákon č. 261 ze dne 19. září 2007 o stabilizaci veřejných rozpočtů, zpracování: vlastní

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátcí daně, kterým vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, jsou povinni předložit **daňové přiznání a zaplatit daň** do dvacátého pátého dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla.

Od **daně je osvobozen** plyn nabízený k prodeji či určený pro výrobu elektřiny a kombinovanou výrobu elektřiny a tepla v generátorech, pokud je teplo z kombinované výroby elektřiny a tepla dodáváno domácnostem. Dále je od daně osvobozen plyn použitý jako pohonná hmota pro plavby po vodách na daňovém území (netýká se plynu použitého jako pohonná hmota pro soukromá rekreační plavidla), plyn použit v metalurgických procesech, k mineralogickým postupům nebo k jinému účelu než pro pohon motorů či výrobu tepla, i když při takovém použití vzniká teplo.

Nabýt výše uvedený plyn osvobozený od daně jinak než výrobou může pouze konečný spotřebitel, který je držitelem povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně. Plyn nabytý prostřednictvím plynárenského zařízení je osvobozen, pouze pokud je pomocí tohoto zařízení odebrán do odběrného místa vybaveného měřidlem, jehož typ a výrobní číslo je uvedeno v povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně.

Osvobozen je i plyn použitý při výrobě nebo zpracování plynu a výrobků, jež jsou předmětem daně z minerálních olejů a daně z pevných paliv v prostorách podniku, ve kterém byl tento plyn vyroben.

Dále je osvobození vztahováno na plyn, jehož ztráta je technicky zdůvodnitelná a to maximálně do výše této ztráty. **Technicky zdůvodnitelnou ztrátou** je myšlen například únik plynu při přemísťování tankerů, ve kterých byl převážen. Zda vzniklé ztráty odpovídají obvyklé výši ztrát jiných plátců daně při stejné či obdobné činnosti posuzuje celní úřad.

Osvobození platí i pro plyn, který se v okamžiku vstupu na daňové území nachází v běžných nádržích (nádrž, umožňující přímé použití plynu) motorových dopravních prostředků, pracovních strojů, klimatizačních, chladírenských a jiných podobných zařízení a slouží k jejich vlastnímu pohonu a provozu.

Plyn použitý pro výrobu tepla v domácnostech a v domovních kotelnách (KN 2711 11 a 2711 21) a bioplyn (KN 2711 29) je rovněž od daně osvobozen.

3.3 Problematika daně z pevných paliv

Podle zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, části čtyřicáté šesté, daň z pevných paliv (dále jen „ZDPP“) se rozumí **daňovým územím** území České republiky. **Dodavatelem** pak právnická nebo podnikající fyzická osoba, která nabývá pevná paliva bez daně za účelem jejího dalšího prodeje. **Konečný spotřebitel** je vymezen jako fyzická nebo právnická osoba, která není držitelem povolení k nabytí pevných paliv bez daně. **Kódem nomenklatury** se rozumí číselné označení výrobku uvedené v nařízení Rady celní a statistické nomenklatury a o Společném celním sazebníku, ve znění platném k 1. lednu 2002. **Správu daně** i zde vykonávají celní orgány.

Předmětem daně pevná paliva pod kódy nomenklatury 2701 (černé uhlí, brikety, bulety a podobná pevná paliva vyrobená z černého uhlí), 2702 (hnědé uhlí, hnědouhelné brikety, též aglomerované hnědé uhlí kromě gagátu – černého jantaru), 2704 (koks a polokoks

z černého uhlí, hnědého uhlí nebo rašeliny, také aglomerovaný, retortové uhlí), 2706, 2708, 2713, 2715 (ostatní uhlovodíky, určený k použití, nabízeny k prodeji nebo používány pro výrobu tepla).

Plátce daně je dodavatel, který na daňovém území dodal pevná paliva konečnému spotřebiteli. Dále fyzická nebo právnická osoba, která použila pevná paliva osvobozená od daně k jiným účelům, než na které se osvobození od daně vztahuje nebo spotřebovala nezdaněná paliva, s výjimkou pevných paliv osvobozených od daně.

Návrh na registraci k dani u celního úřadu podá plátce daně nejpozději v den vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit. Pakliže plátcí nevznikne tato povinnost, neregistruje se k dani u celního úřadu.

Povinnost daň přiznat a zaplatit nastává dnem dodání (první den, kdy může nabyvatel s pevnými palivy nakládat jako vlastník) pevných paliv konečnému spotřebiteli na daňovém území, spotřeby pevných paliv osvobozených od daně pro jiné účely, než na které se osvobození od daně vztahuje nebo spotřeby nezdaněných pevných paliv, s výjimkou pevných paliv osvobozených od daně.

Tato povinnost nevzniká, pokud fyzická nebo právnická osoba, která nabyla pevná paliva již zdaněná nebo osvobozená od daně, dodá taková pevná paliva jiné fyzické, právnické osobě.

Základem daně je množství pevných paliv vyjádřené v GJ spalného tepla v původním vzorku, jež se prokazuje výsledky měření akreditované laboratoře. Vzorek nesmí být starší jednoho roku. Nelze-li takto spalné teplo v původním vzorku prokázat, stanoví se ve výši 33 GJ na tunu pevných paliv. Sazba daně pro pevná paliva je jednotná a činí 8,50 Kč/GJ. Výše daně se vypočítá součinem daňového základu a daňové sazby.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátcí daně, kterým vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, jsou povinni předložit **daňové přiznání a zaplatit daň** do dvacátého pátého dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla.

Dle § 8 ZDPP jsou **daně osvobozena** paliva nabízená k prodeji nebo určená k výrobě elektřiny nebo kombinované výrobě elektřiny a tepla v generátorech, pokud je teplo z kombinované výroby elektřiny a tepla dodáváno domácnostem. Osvobození se vztahuje i na pevná paliva používaná jako pohonná hmota nebo palivo pro plavby po vodách na daňovém území. Toto osvobození se netýká pevných paliv používaných pro soukromá rekreační

plavidla vymezená v zákoně o spotřebních daních. Dále jsou osvobozena pevná paliva používaná v chemických redukčních procesech, v metalurgických procesech, k mineralogickým postupům, výrobě koksu, technologickým účelům v podniku, ve kterém byla pevná paliva vyrobena. Nakonec pak pevná paliva použitá k jinému účelu než pro pohon motorů nebo pro výrobu tepla, i když při takovém použití teplo vzniká.

I zde, stejně jako u plynu platí osvobození pevných paliv maximálně do výše technicky zdůvodněných ztrát při dopravě a skladování. Celní úřady je pak oprávněn posoudit, zda vzniklé ztráty pevných paliv odpovídají charakteru činnosti plátce daně a obvyklé výši ztrát plátců při obdobné činnosti, a o zjištěný rozdíl upravit základ daně.

Nabýt pevná paliva osvobozená od daně jinak než výrobou může pouze konečný spotřebitel, který je držitelem povolení k nabytí pevných paliv osvobozených od daně.

3.4 Problematika daně z elektřiny

Stejně jako v části čtyřicáté páté, daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, se i v téhle části, tedy čtyřicáté sedmé, daň z elektřiny setkáme s pojmy, jež jsou vymezeny v energetickém zákoně.

§ 2 energetického zákona vymezuje **provozovatele distribuční soustavy** jako fyzickou či právnickou osobu, která je držitelem licence na distribuci elektřiny. **Provozovatele přenosové soustavy** pak jako právnickou osobu, která je držitelem licence na přenos elektřiny. **Měřicí zařízení** pak zákon definuje jako veškerá zařízení pro měření, přenos a zpracování naměřených hodnot.

Podle zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, části čtyřicáté sedmé, daň z elektřiny (dále jen „ZDE“) se **daňovým územím** rozumí území České republiky. **Dodavatelem** pak obchodník s elektřinou, výrobce podle energetického zákona a operátor trhu s elektřinou. **Konečný spotřebitel** je fyzická nebo právnická osoba, jež není držitelem povolení k nabytí elektřiny bez daně. Není jím provozovatel distribuční a přenosové soustavy. **Kódem nomenklatury** se rozumí číselné označení výrobků uvedené v nařízení Rady o celní a statistické nomenklatuře a o Společném celním sazebníku, ve znění platném k 1. lednu 2002. Celní orgány vykonávají **správu daně**.

Předmětem daně je elektřina uvedená pod kódem nomenklatury 2716.

Plátce daně je dle § 3 ZDE definován jako dodavatel, jež na daňovém území dodal elektřinu konečnému spotřebiteli, provozovatel distribuční a přenosové soustavy. Také fyzická nebo právnická osoba, která použila elektřinu osvobozenou od daně k jiným účelům, než na které se osvobození od daně vztahuje nebo spotřebovala nezdaněnou elektřinu, s výjimkou elektřiny osvobozené od daně.

Návrh na registraci k dani u celního úřadu podá plátce daně nejpozději v den vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit. Jestliže plátcí nevznikne tato povinnost, neregistruje se k dani u celního úřadu.

Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem dodání elektřiny konečnému spotřebiteli na daňovém území. Přičemž dnem dodání je dle § 2 ZDE den odečtu z měřicího zařízení, popřípadě den zjištění skutečné spotřeby elektřiny. Také dnem spotřeby elektřiny osvobozené od daně k jiným účelům, než na které se osvobození od daně vztahuje a nakonec dnem spotřeby nezdaněné elektřiny, s výjimkou elektřiny osvobozené od daně. Povinnost daň přiznat a zaplatit nevzniká v případě, kdy fyzická či právnická osoba dodá jiné fyzické či právnické osobě elektřinu osvobozenou od daně.

Výši daně se opět vypočítá vynásobením základu daně sazbou daně, přičemž **základem daně** je množství elektřiny v MWh a **sazba daně** činí 28,30 Kč/MWh.

Například při spotřebě 0,72190 MWh činí ekologická daň 20,43 Kč ($0,72190 \text{ MWh} \times 28,30 \text{ Kč/MWh}$).

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátcí daně, kterým vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, jsou povinni předložit *daňové přiznání a zaplatit daň* do dvacátého pátého dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla.

Osvobození od daně se dle § 8 ZDE týká **ekologicky šetrné elektřiny**, kterou se rozumí elektřina pocházející ze sluneční, větrné nebo geotermální energie, dále elektřina vyrobená ve vodních elektrárnách, z biomasy nebo produktů vyrobených z biomasy, z emisí metanu z uzavřených uhelných dolů a v neposlední řadě elektřina vyrobená z palivových článků. Osvobození se vztahuje i na elektřinu vyrobenou v dopravních prostředcích (pokud je tam spotřebována), dále z již zdaněných výrobků, které jsou předmětem daně ze zemního plynu, daně z pevných paliv nebo spotřební daně. Podmínkou je výroba elektřiny v zařízeních se jmenovitým elektrickým výkonem do 2 MW a její přímá spotřeba nebo dodání prostřednictvím vedení, kterým je dodávána výhradně taková elektřina. Od daně je také

osvobozena elektřina určená k použití nebo použitá k technologickým účelům nezbytným pro výrobu a k udržení schopnosti vyrábět elektřinu nebo kombinovanou výrobu elektřiny a tepla. Také elektřina použitá ke krytí ztrát v přenosové a distribuční soustavě, při provozování dráhy a drážní dopravy pro přepravu osob a věcí na dráze železniční, tramvajové a trolejbusové, při elektrolytických nebo metalurgických procesech a nakonec k mineralogickým postupům.

Elektřinu osvobozenou od daně jinak než výrobou může nabýt pouze konečný spotřebitel, který je držitelem povolení k nabytí elektřiny osvobozené od daně. Pakliže konečný spotřebitel odebírá elektřinu od dodavatele, je taková elektřina osvobozená pouze v případě odběru do odběrného místa určeného pro odběr elektřiny osvobozené od daně, jehož registrační číslo je uvedeno v povolení k nabytí elektřiny osvobozené od daně.

3.5 Společný výklad

O vydání *povolení k nabytí předmětu daně osvobozeného od daně* rozhoduje celní úřad. Toho povolení je vydáváno na dobu 5 let. Návrh na vydání tohoto povolení obsahuje:

- identifikační údaje navrhovatele,
- předpokládané roční odebrané množství předmětu daně (v měrných jednotkách)
- výpis z obchodního, živnostenského nebo jiného rejstříku (nesmí být starší více než 30 dnů), je-li navrhovatel zahraniční osobou, u elektřiny ještě rozhodnutí o udělení licence na výrobu elektřiny,
- označení zařízení určeného pro odběr plynu či elektřiny osvobozené od daně.

Další náležitostí tohoto návrhu je popis účelu a způsobu použití předmětu daně osvobozeného od daně, včetně odkazu na ustanovení této části, podle něhož je předmět daně osvobozen od daně.

Celní úřad vydá povolení k nabytí předmětu daně osvobozených od daně při splnění následujících podmínek:

- návrh na vydání povolení obsahuje všechny předepsané náležitosti,
- navrhovatel je bezúhonný,
- navrhovatel není v úpadku podle insolventního zákona nebo v konkurzním řízení,
- navrhovateli nebylo v posledním roce zrušeno celním úřadem povolení.

Držitel povolení k nabytí předmětu daně osvobozeného od daně je povinen oznámit celnímu úřadu každou změnu údajů uvedených v návrhu na vydání tohoto povolení a to do 15 dnů ode dne jejich změny.

Nabytí předmět daně bez daně může na daňovém území pouze dodavatel a to pouze na základně povolení nabytí předmětu daně bez daně. To neplatí pro nabytí předmětu daně bez daně výrobou.

O ***vydání povolení k nabytí předmětu daně bez daně*** rozhoduje celní úřad a vydává se na dobu 5 let. Návrh na vydání povolení k nabytí předmětu daně bez daně obsahuje:

- identifikační údaje navrhovatele,
- předpokládané roční odebrané množství předmětu daně (v měrných jednotkách),
- výpis z obchodního, živnostenského nebo jiného rejstříku (nesmí být starší více než 30 dnů), je-li navrhovatel zahraniční osobou,
- doklad prokazující, že navrhovatel je držitelem licence na obchod s plynem či elektřinou.

Celní úřad vydá povolení k nabytí předmětu daně bez daně, jsou – li splněny následující podmínky:

- návrh na vydání povolení obsahuje všechny předepsané náležitosti,
- navrhovatel je bezúhonný,
- navrhovatel není v úpadku podle insolventního zákona nebo v konkurzním řízení,
- navrhovateli nebylo v posledním roce zrušeno celním úřadem povolení.

Dodavatel *nesmí na daňovém území dodat předmět daně osvobozený od daně* fyzické nebo právnické osobě, která není držitelem povolení k nabytí předmětu daně osvobozeného od daně. Rovněž dodavatel nesmí na daňovém území dodat *předmět daně bez daně* fyzické nebo právnické osobě, která není držitelem povolení k nabytí předmětu daně bez daně.

Při dodání předmětu daně konečnému spotřebiteli vystavuje dodavatel ***daňový doklad***, který je dodavatel povinen vystavit do 15 dnů ode dne dodání předmětu daně konečnému spotřebiteli. *Daňový doklad obsahuje* identifikační údaje dodavatele, identifikační údaje konečného spotřebitele, označení zařízení určeného pro odběr plynu či elektřiny, množství

dodaného předmětu daně v měrných jednotkách, účel použití, výši daně celkem v Kč, den dodání, datum vystavení daňového dokladu, číslo daňového dokladu.

Pokud je konečnému spotřebiteli na základě povolení k nabytí předmětu daně osvobozeného od daně dodán předmět daně osvobozený od daně, musí být tato skutečnost uvedena na daňovém dokladu s odkazem na ustanovení, na jehož základě je předmět daně od daně osvobozen.

Při dodání předmětu daně bez daně jinému dodavateli vystavuje dodavatel ***doklad o prodeji*** a to do 15 dnů ode dne dodání předmětu daně bez daně. *Doklad o prodeji obsahuje* identifikační údaje dodavatele, který dodává předmět daně, identifikační údaje dodavatele, který nabývá předmět daně, množství dodaného předmětu daně v měrných jednotkách, den dodání, datum vystavení dokladu o prodeji, číslo dokladu o prodeji.

Dodavatel vede za jednotlivá zdaňovací období pro daňové účely *evidenci* o množství dodaného předmětu daně a to i bez daně a osvobozeného a také plynu a elektřiny použitého pro vlastní spotřebu, pokud dodavatel dodává plyn či elektřinu sobě. Evidence se člení dle fyzických a právnických osob, od kterých je předmět daně nabýván a kterým je plyn dodáván, obsahuje jejich identifikační údaje. Evidence se uchovává po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, ke kterému se evidence vztahuje.

Osobám používajícím výsad a imunit vzniká nárok na vrácení daně dnem dodání zdaněných předmětů daně. Zaplacená daň se vrací na základě uplatňování principu vzájemnosti, který potvrzuje Ministerstvo zahraničních věcí, nebo v souladu s mezinárodními smlouvami, kterými je Česká republika vázána a která upravují postavení mezinárodních organizací a jejich úředníků. Nárok na vrácení daně se prokazuje daňovým dokladem a uplatňuje se v daňovém přiznání, které se podává do konce zdaňovacího období následujícího po zdaňovacím období, ve kterém nárok vznikl. Zaplacená daň se pak vrací do 30 dnů ode dne, kdy byl nárok na vrácení daně vyměřen. Nárok na vrácení daně zaniká uplynutím jednoho roku do konce zdaňovacího období, ve kterém nárok na vrácení daně vznikl.

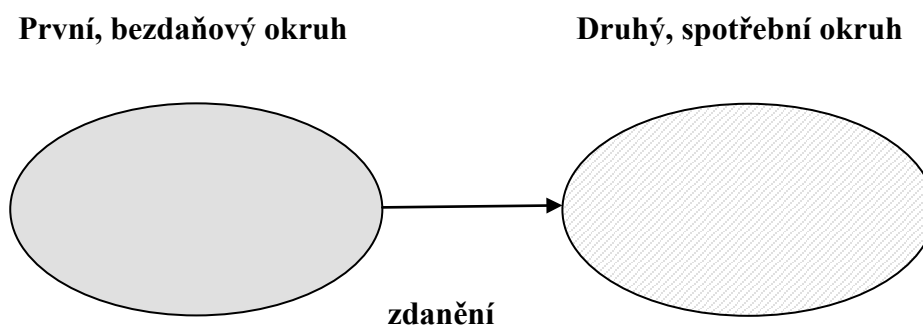
Právnická nebo podnikající fyzická osoba se dopustí ***správního deliktu*** tím, že jako dodavatel dodá na daňovém území předmět daně osvobozen od daně nebo bez daně fyzické nebo právnické osobě, která není držitelem povolení k nabytí předmětu daně osvobozeného od daně popř. k nabytí předmětu daně bez daně. Pakliže nastane některá z těchto skutečností, dojde k uložení pokuty do 200 000 Kč. Dále se lze správního deliktu dopustit nedodržením vedení evidence, jež je stanovena zákonem a také nevystavení daňového dokladu či dokladu

o prodeji. Za tyto správní delikty se pak uloží pokuta do 100 000 Kč. Při určení výměry pokuty se přihlédne k závažnosti, způsobu spáchání, následkům a okolnostem správního deliktu. Za správní delikt se neodpovídá v případě, kdy se prokáže vynaložení veškerého úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránila. Správní delikty jsou v prvním stupni projednávány celním úřadem. Příjmy z pokut jsou příjmem státního rozpočtu.

3.5.1 Mechanismus výběru ekologických daní

Mechanismus výběru ekologických daní lze znázornit následujícím schématem.

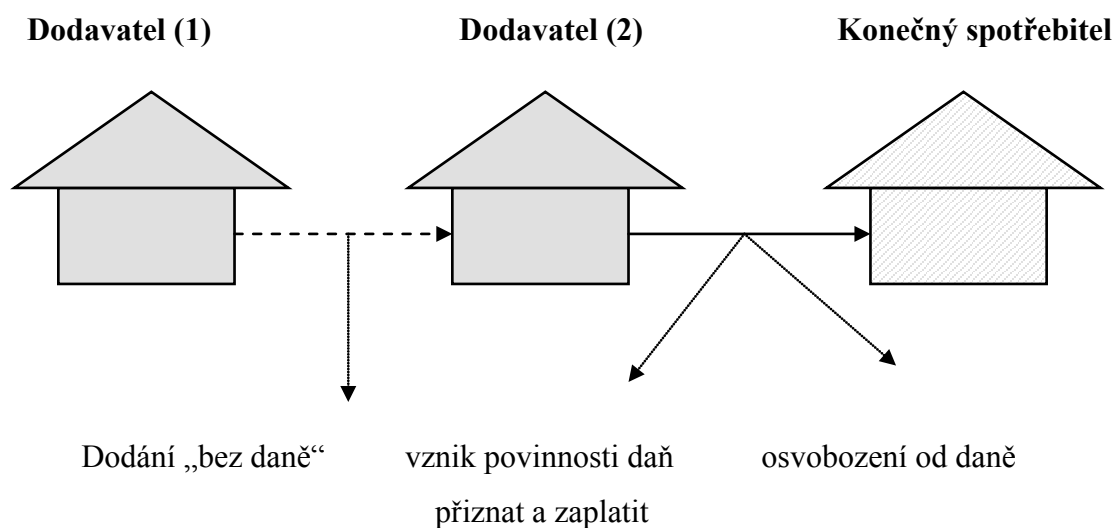
Schéma 3.5.1 – Mechanismus výběru ekologických daní – obecné schéma



Zdroj: SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice: spotřební a ekologické daně*, str. 279

V prvním, bezdaňovém okruhu nejsou výrobky zatíženy ekologickou daní, a to ani v případě, kdy dochází k jejich nákupům a prodejům. Ke zdanění totiž dochází až při přechodu výrobku z prvního okruhu do druhého, v němž dochází ke spotřebě výrobku. Následné nákupy a prodeje výrobku v tomto okruhu již zdanění nepodléhají. Uvedené schéma je sice vhodné pro rychlé pochopení místa zdanění, v praxi to však zdaleka nestačí, jelikož existují situace, kde i konečná spotřeba výrobku nepodléhá zdanění. Pro praxi je také důležité přesně určit okamžik zdanění, resp. Okamžik vzniku povinnosti přiznat a zaplatit ekologickou daň. Rovněž je potřeba vymezit množinu osob, které mohou „působit“ v prvním, bezdaňovém a ve druhém, spotřebním okruhu. Z toho důvodu je třeba si uvedené schéma poněkud prohloubit.

Schéma 3.5.2 – Mechanismus výběru ekologických daní – konkretizace schématu



Zdroj: SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice: spotřební a ekologické daně*, str. 280

V prvním, bezdaňovém okruhu mohou nabývat výrobek bez daně pouze dodavatelé. Jedná se především o obchodníky se zemním plynem, pevnými palivy nebo elektřinou, kteří musí mít povolení k nabytí výrobku bez daně od celního úřadu. Zcela logicky nabývá výrobek bez daně i jejich výrobce, v případě paliv i těžbařské společnosti a u elektřiny pak operátor trhu s elektřinou. Tímto se množina osob „působících“ v prvním okruhu uzavřela.

Smyslem dodání výrobku v řetězci osob je dodat výrobek ke spotřebě. V případě, že dodavatel výrobek dodá konečnému spotřebiteli, tedy osobě, jež nemá povolení pořizovat výrobek bez daně, musí výrobek buď zdanit, nebo ho osvobodit od daně a to podle účelu dodání výrobku. Každopádně se výrobek přesunul do druhého, spotřebního okruhu. Při dalším pohybu výrobku mezi konečnými spotřebiteli v tuzemsku již nedochází k dalším daňovým efektům, tj. výrobek se pohybuje buď včetně daně, nebo osvobozený od daně.

Komplikace nastává v případě, kdy koneční spotřebitelé jsou každý z jiného členského státu EU nebo třetí země. Princip výběru ekologické daně v zemi původu i v zemi spotřeby způsobí, že výrobek může být zdaněn (popř. osvobozen) v obou státech, aniž by bylo možné uplatnit ve státě dodavatele nárok na vrácení daně. [4]

4 Praktická aplikace ekologických daní ve společnosti LAMA INVESTMENTS, a. s.

V roce 2007 byl liberalizován trh se zemním plynem, čehož využila spousta společností, mezi něž patřila i společnost LAMA INVESTMENTS, a. s. LAMA je dynamicky se rozvíjející kapitálově silná skupina ryze českých firem podnikajících ve střední Evropě. Do skupiny LAMA patří kromě LAMA INVESTMENTS, a. s., která se specializuje na obchod se zemním plynem, i Česká naftařská společnost, s. r. o., která se zaměřuje na vlastní těžbu a výstavbu těžební infrastruktury. Skupina LAMA je v současnosti jediná na českém trhu, která plyn zároveň těží a dodává odběratelům. Název skupiny je odvozen od jména jejího zakladatele, podnikatele Petra Lamicha. Do roku 2009 společnost dodávala plyn pouze firmám se středním či velkým odběrem. Od roku 2009 společnost nabízí plyn i domácnostem pod značkou LEVNYPLYN.CZ. V květnu 2011 skupina LAMA rozšířila své služby i na Slovensku. V červenci roku 2011 společnost vstupuje na trh i s elektřinou, jež je nabízena pod značkou LEVNYPROUD.CZ. Dne 1. prosince 2011 pak LAMA přichází s novou identitou. LAMA INVESTMENTS, a. s. je veřejnosti představena jako LAMA energy, a. s. V současné době má společnost okolo 30 000 zákazníků a jejich počet neustále narůstá. LAMA zásobuje plynem mimo jiné teplárny města Vsetín a Jablonce nad Nisou, pro technologické účely odebírá její plyn například Mlékárna Klatovy, a. s.

Společnost LAMA energy, a. s. je plátcem daně z příjmů, silniční daně, daně z přidané hodnoty a *ekologických daní*. [14]

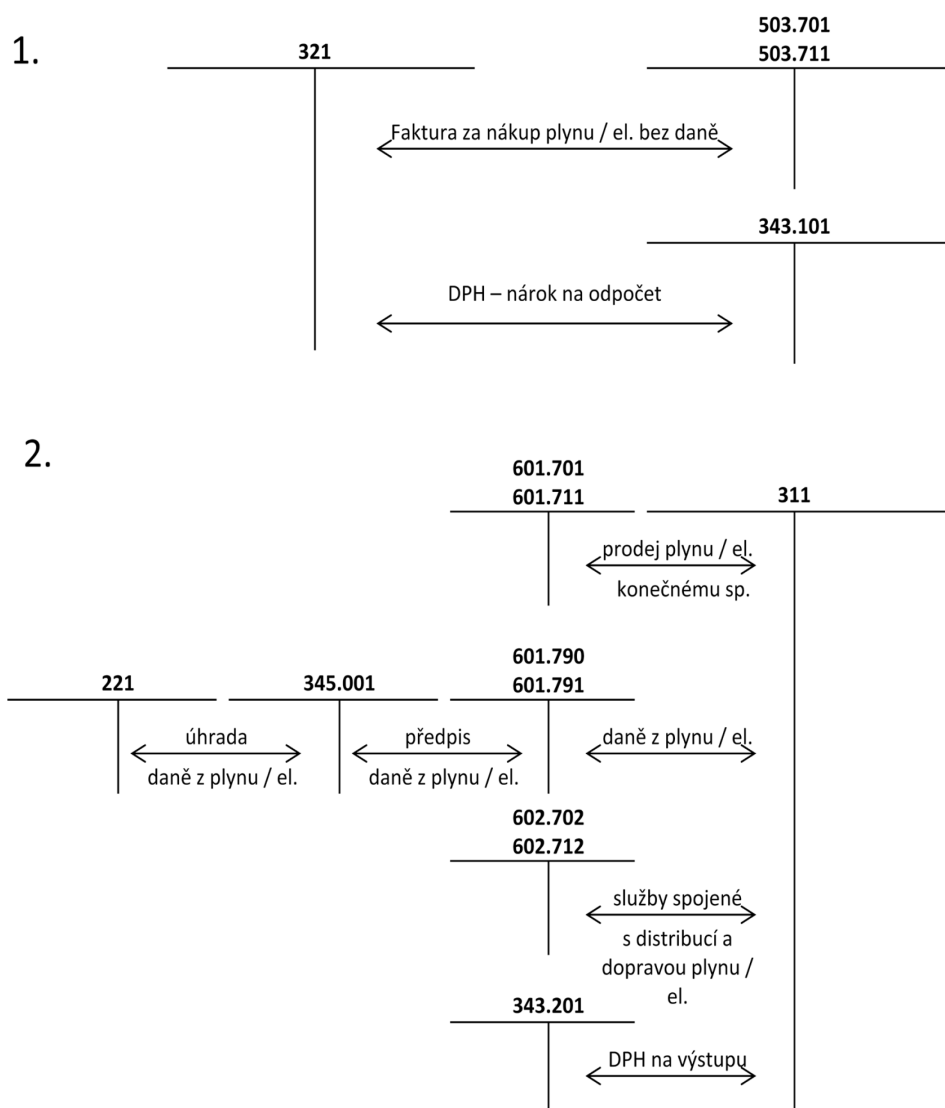
4.1 Obchodování s plynem a elektřinou ve společnosti LAMA energy, a. s.

LAMA je držitelem povolení k nabytí plynu bez daně, stejně jako povolení k nabytí elektřiny bez daně (ke zhlédnutí v přílohách číslo 1 a 2). LAMA nakupuje tyto komodity na burze energetických komodit bez daně a dále je prodává konečným spotřebitelům, kde je komodita buď zdaněna, nebo osvobozena od daně. Plyn LAMA krom nákupu na burze energetických komodit získává i z vlastních nalezišť, kdy člen skupiny LAMA – Česká naftařská společnost, s. r. o. prodá plyn bez daně společnosti LAMA energy, a. s. a ta jej opět prodává konečným spotřebitelům, kde je dle účelu plyn buď zdaněn, nebo osvobozen od daně.

4.1.1 Účtování nákupu a prodeje zemního plynu a elektřiny

V níže uvedeném Schématu 4.1.1 bude znázorněno účtování nákupu a prodeje zemního plynu a elektřiny.

Schéma 4.1.1 – Účtování nákupu a prodeje zemního plynu a elektřiny



Zpracování: vlastní

LAMA energy, a. s. účtuje nejprve o nákupu plynu bez daně či elektřiny na základě přijaté faktury a to na vrub účtu 503 – Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek a ve prospěch účtu 321 – Dodavatelé. Účet 503 je rozlišen analyticky a to na 503.701 v případě

plynu a 503.711 v případě elektřiny. Dále se účtuje o DPH a to na vrub účtu 343 – daň z přidané hodnoty s analytikou 101 (přijaté zdanitelné plnění) a ve prospěch účtu 321.

Při prodeji plynu či elektřiny vystaví LAMA energy, a. s. fakturu konečnému spotřebiteli, což se účtuje na vrub účtu 311 – Odběratelé a ve prospěch účtů 601 – Tržby za vlastní výrobky, 602 – Tržby z prodeje služeb a 343. Přičemž účet 601 je rozlišen analyticky na 601.701 – zde se účtuje cena spotřebovaného plynu, 601.711 – zde se účtuje cena spotřebované elektřiny a nakonec 601.790 – kde se účtuje daň z plynu a elektřiny. Účet 602.702 – v případě plynu a 602.712 v případě elektřiny, slouží pro účtování služeb spojených s distribucí plynu a elektřiny. Nakonec se zaúčtuje DPH na účet 343 s analytikou 201 (uskutečněné zdanitelné plnění).

Závazek vůči celnímu úřadu z titulu daně ze zemního plynu a daně z elektřiny vznikne přeúčtováním na vrub účtu 601.790 – plyn, 601.791 – elektřina a ve prospěch účtu 345 – Ostatní daně a poplatky s analytikou 001, která je společná jak pro daň ze zemního plynu, tak pro daň z elektřiny. Úhrada se pak účtuje na vrub účtu 345.001 a ve prospěch účtu 221 – Bankovní účty.

4.2 Daňové přiznání

Společnost LAMA energy, a. s. je držitelem povolení k elektronické komunikaci s místně příslušným celním úřadem. Daňové přiznání k dani ze zemního plynu a některých dalších plynů a daně z elektřiny tedy podává elektronicky na základě tohoto povolení. Zmocněná osoba oprávněná k jednání s celním orgánem je paní Jana Pretschová. Podkladem pro zpracování daňového přiznání je sestava vygenerována pomocí softwaru SAP, jež je ve firmě užíván. Po vypočtení daně následuje její úhrada na účty celního úřadu Opava, které jsou:

000617-0087723681/0710 pro daň ze zemního plynu a některých dalších plynů,

000609-0087723681/0710 pro daň z elektřiny.

Variabilním symbolem je IČO společnosti, tedy 28262026. Jako konstantní symbol je pak uváděno číslo 1148.

Jak vyplývá z Přílohy číslo 3. za únor 2012 podléhalo zdanění 124 348,99 MWh zemního plynu určeného pro výrobu tepla a 61,89 MWh elektřiny.

Daň ze zemního plynu tedy činí: $124\,348,99 \text{ MWh} \times 30,60 \text{ Kč/MWh} = 3\,805\,079,094 \text{ Kč}$, což zaokrouhлено na celé koruny nahoru činí 3 805 080 Kč.

Daň z elektřiny je pak: $61,89 \text{ MWh} \times 28,30 \text{ Kč/MWh} = 1\,751,487 \text{ Kč}$, což zaokrouhлено na celé koruny nahoru činí 1 752 Kč.

4.2.1 Chyba v daňovém přiznání k dani z elektřiny

Došlo však k lidskému selhání a daňové přiznání k dani z elektřiny bylo podáno chybně. Přesněji řečeno, byla chybně vypočtena daň ze zemního plynu – 903 Kč a tato chybná výše daně byla i zaplacená celnímu úřadu. Znamená to, že LAMA energy, a. s. si zkrátila o 849 Kč daňovou povinnost. Je tedy třeba tuto chybu napravit.

Otázkou ovšem je, jak? Odpověď na tuto otázku lze nalézt analýzou této situace a v Zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „daňový řád“).

Termín pro podání daňového přiznání a zaplacení daně je do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla. V tomto případě byl zdaňovacím obdobím měsíc únor, což znamená, že LAMA energy, a. s. měla tuto povinnost splnit do 25. března 2012. Řádné daňové přiznání bylo podáno 20. března 2012.

*„Před uplynutím lhůty k podání daňového přiznání nebo vyúčtování může daňový subjekt nahradit daňové přiznání nebo vyúčtování, které již podal, opravným daňovým přiznáním nebo opravným vyúčtováním.“*² LAMA energy, a. s. tedy v souladu s daňovým řádem podala dne 22. března 2012 opravné daňové přiznání, které již znělo na správnou výši, a to 1 752 Kč. Daňová přiznání lze shlédnout v přílohách číslo 4 a 5.

Kdyby však nastala situace, že by bylo řádné daňové přiznání bylo podáno 25. března 2012, nestihla by LAMA energy, a. s. podat opravné daňové přiznání.

*„Zjistí-li daňový subjekt, že daň má být vyšší než poslední známá daň, je povinen podat do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém to zjistil dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování a ve stejné lhůtě rozdílnou částku uhradit.“*³

V souladu s daňovým řádem by tedy bylo třeba podat *dodatečné daňové přiznání*.

² Zdroj: Zákon č. 280 ze dne 22. července 2009 daňový řád, § 138 odst. 1

³ Zdroj: Zákon č. 280 ze dne 22. července 2009 daňový řád, § 141

4.3 Faktura vystavená ALFA, a. s.

Dne 9. února 2012 byla vystavena společností LAMA energy, a. s. faktura společnosti ALFA, a. s. Jak je patrné z Přílohy č. 6 fakturačním obdobím bylo období od 1. ledna 2012 do 31. ledna 2012 a faktura byla splatná do 20. února 2012. LAMA energy, a. s. fakturovala částku ve výši 39 126 235,47 Kč včetně DPH, přičemž ALFA, a. s. zaplatila zálohu ve výši 24 344 660 Kč včetně DPH, což znamená, že k úhradě zbývá 14 781 635,47 Kč včetně DPH (viz Tabulka č. 4.3.1).

Jak je patrné ze str. 2 Přílohy č. 6, fakturovaná částka se skládá z několika složek - z variabilní složky, fixní složky, služeb operátora plynu a *daně ze zemního plynu*. ALFA, a. s. spotřebovala za dané období 39 510, 679 MWh spalného tepla, což je základem daně ze zemního plynu. Sazba daně činí 30,60 Kč/MWh, tedy daň ze zemního plynu je 1 209 026,78 Kč (39 510,679 MWh x 30,60 Kč/MWh).

4.3.1 Reklamace faktury

Dne 16. února 2012 účetní z firmy ALFA, a. s. poslala na e-mail sloužící pro komunikaci se zákazníky *reklamaci* faktury a jako důvod uvedla, že i přes to, že je společnost držitelem povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně byla součástí fakturované částky daň ze zemního plynu. K chybě došlo proto, že společnost ALFA, a. s. nedodala firmě LAMA energy, a. s. toto povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně před fakturací.

Po zaslání tohoto povolení (viz Příloha č. 7), byl vystaven opravný daňový doklad (viz Příloha č. 8) na částku 1 209 026,78 Kč. Protože daň ze zemního plynu je základem pro daň z přidané hodnoty, je třeba zohlednit i částku 241 805, 36 Kč (DPH 20 %). Celkem je tedy opravný daňový doklad vystaven na částku 1 450 832, 14 Kč (viz Tabulka č. 4.3.2)

Tabulka č. 4.3.1: Rekapitulace faktury

	Základ daně (Kč)	DPH 20 %	Celkem (Kč)
Fakturovaná částka	32 605 196,22	6 521 039,25	39 126 235,47
Zúčtované zálohy	-20 287 166,67	-4 057 433,33	-24 344 600
K úhradě	12 318 029,55	2 263 605,92	14 781 635,47

Zpracování: vlastní

Tabulka č. 4.3.2: Rekapitulace dobropisu

	Základ daně (Kč)	DPH 20 %	Celkem (Kč)
Dobropis	1 209 026,78	241 805,36	1 450 832,14
Celkem	1 209 026,78	241 805,36	1 450 832,14

Zpracování: vlastní

4.4 Chybně vystavená faktura z důvodu chyby v softwaru

Dne 8. března 2012 byla společností LAMA energy, a. s. vystavena mimořádná faktura (viz Příloha č. 9) společnosti BETA, s. r. o. (dále jen „BETA“). Mimořádná faktura proto, že společnost BETA ke dni 1. března 2012 změnila dodavatele zemního plynu. Změna dodavatele se týkala pouze jednoho odběrného místa společnosti BETA. Fakturačním obdobím bylo období od 1. února 2012 do 29. února 2012 a splatnost faktury byla stanovena na 30. března 2012. Faktura byla vystavena na částku 57 766, 61 Kč včetně DPH. Na rozdíl od ALFY, a. s., společnost BETA nezaplatila žádnou zálohu, z čehož vyplývá, že k úhradě zbývá celá fakturovaná částka, tedy 57 766, 61 Kč včetně DPH.

Jak je patrné z přílohy č. 9, fakturovaná částka se skládá z několika složek - z variabilní složky, fixní složky, služeb operátora plynu a *daně ze zemního plynu*. Spotřeba zemního plynu činila 52,27895 MWh spalného tepla. Daň ze zemního plynu tedy činí 1599,74 Kč (52,27895 MWh x 30,60Kč/MWh).

4.4.1 Osvobození od daně ze zemního plynu společnosti BETA

Společnost BETA nabývá zemní plyn, který je dle § 8, bodu 1a ZDZP, od daně ze zemního plynu osvobozen. Přesněji se jedná o výrobu tepla v domovních kotelnách. Jak vyplývá Přílohy č. 10, společnost BETA společností LAMA energy, a. s. zaslala i *čestné prohlášení* o tom, že uvedená odběrná místa jsou užívána jako kotelny a tudíž splňují zákonné podmínky pro osvobození od daně ze zemního plynu.

Otázkou tedy je, proč společnosti BETA byla fakturována i daň ze zemního plynu, když společnost LAMA energy, a. s. měla ono čestné prohlášení?

Odpověď na tuto otázku byla nalezena až podrobnou analýzou celé situace IT technikem. Ten přišel na to, že v softwaru SAP byl špatně nastaven účel použití plynu, tudíž došlo k chybnému vygenerování faktury.

LAMA energy, a. s., tuto situaci napravila vystavením opravného daňového dokladu dne 28. března 2012 na částku 1 919,69 Kč, což je 1 599,74 Kč daň ze zemního plynu a 319,95 Kč DPH 20 % (viz Tabulka č. 4.4.2).

Tabulka č. 4.4.1: Rekapitulace faktury

	Základ daně (Kč)	DPH 20 %	Celkem (Kč)
Fakturovaná částka	48 138,84	9 627,77	57 766,61
K úhradě	48 138,84	9 627,77	57 766,61

Zpracování: vlastní

Tabulka č. 4.4.2: Rekapitulace dobropisu

	Základ daně (Kč)	DPH 20 %	Celkem (Kč)
Dobropis	1 599,74	319,95	1 919,69
Celkem	1 599,74	319,95	1 919,69

Zpracování: vlastní

4.5 Chyba ve faktuře vystavené společností GAMA, a. s.

Dne 9. února 2012 vystavila firma LAMA energy, a. s. fakturu firmě GAMA, a. s. znějící na částku 25 806 867,45 Kč včetně DPH. Společnost GAMA a. s. zaplatila zálohu ve výši 18 003 200 Kč včetně DPH, z čehož vyplývá, že k úhradě zbývá 7 803 667,45 Kč včetně DPH (viz Tabulka 4.5.1).

LAMA energy, a. s. fakturovala společnosti GAMA, a. s. dvě odběrná místa. Jak je patrné ze str. 2 Přílohy č. 11, na prvním odběrném místě je umístěno *šest měřících zařízení*. Z přílohy rovněž vyplývá, že všechna tato měřící zařízení jsou osvobozena od daně dle § 8 odst. 1c ZDZP. Společnost GAMA, a. s. je však držitelem *povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně*, kde mají povoleno celním úřadem nabývat plyn osvobozený od daně *pouze na dvou měřidlech* z onoho odběrného místa. Znamená to, že LAMA energy, a. s. má ve faktuře chybu.

Protože společnost GAMA, a. s. měnila na odběrném místě měřící zařízení, bylo třeba dle § 11 odst. 2 ZDZP oznámit tuto skutečnost celnímu úřadu. Celní úřad pak vystavil změnu

povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně. Oba tyto dokumenty měla LAMA energy, a. s. k dispozici, takže k chybě došlo nejspíše díky lidskému selhání či nepozornosti.

LAMA energy, a. s. vystavila společnosti GAMA, a. s. *opravné vyúčtování*, které znělo na stejnou částku, z důvodu nulové spotřeby na dalších čtyřech měřících zařízeních. Účel použití, je již opraven (viz Příloha č. 12). Kdyby tedy v budoucnu na těchto měřících zařízeních byla jiná, než nulová spotřeba, plyn by již byl předmětem daně dle § 4a, a LAMA energy, a. s. by fakturovala na tomto odběrném místě už i daň ze zemního plynu.

4.6 Společnost DELTA, s. r. o.

Dne 9. února 2012 vystavila firma LAMA energy, a. s. fakturu společnosti DELTA, s. r. o. Fakturačním obdobím byl měsíc leden. Datum splatnosti faktury bylo stanoveno na 20. února 2012. Faktura zněla na částku 8 314 975,85 Kč včetně DPH, přičemž DELTA, s. r. o. zaplatila zálohu ve výši 5 668 600 Kč včetně DPH, k úhradě tedy zbývalo 2 646 375, 85 Kč včetně DPH (viz Tabulka č. 4.6.1)

DELTA, s. r. o. má celkem *šest odběrných míst*. Na *třech* z nich je povoleno nabývat plyn osvobozený od daně na základě povolení celního úřadu. DELTA, s. r. o. však nedodala povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně firmě LAMA energy, a. s. a ta tudíž fakturovala zemní plyn na všech odběrných místech s daní ze zemního plynu, jelikož se domnívala, že plyn je předmětem daně dle § 4b ZDZP.

Ze strany společnosti DELTA, s. r. o. byla tedy faktura reklamována. Poté, co LAMA energy, a. s. obdržela příslušné dokumenty, došlo ke stornování původní faktury a byla vystavena faktura nová, kde již u třech příslušných odběrných míst byl fakturován plyn bez daně ze zemního plynu.

4.6.1 Detailní rozbor fakturace jednotlivých odběrných míst

Jak již bylo zmíněno, společnost DELTA, s. r. o. má šest odběrných míst. Na všech odběrných místech bylo dohromady spotřebováno 7 793,17696 MWh spalného tepla plynu. Celková částka bez DPH za daň ze zemního plynu činí 238 471,22 Kč (7 793,17696 MWh x 30,60 Kč/MWh).

Odběrné místo „A“ – zde činila spotřeba v MWh spalného tepla 631,29204 a daň ze zemního plynu činila 19 317,54 Kč (631,29204 MWh x 30,60 Kč/MWh).

Odběrné místo „B“ – zde bylo spotřebováno 952,77558 MWh spalného tepla a daň ze zemního plynu činila 29 154,93 Kč.

Odběrné místo „C“ - zde bylo spotřebováno 637,58728 MWh spalného tepla a daň ze zemního plynu v tomto případě byla vypočtena ve výši 19 510,17 Kč.

Odběrné místo „D“ – zde bylo spotřebováno 899,84968 MWh spalného tepla, daň ze zemního plynu byla ve výši 27 535,40 Kč.

Odběrné místo „E“ – zde bylo spotřebováno 334,10907 MWh spalného tepla a daň ze zemního plynu činila 10 223,74 Kč.

Odběrné místo „F“ – zde bylo spotřebováno 4 337,56331 MWh spalného tepla a daň ze zemního plynu v tomto případě činila 132 729,44 Kč.

Dle povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně jsou odběrná místa „B“, „D“ a „F“ od daně ze zemního plynu osvobozena. Lze tedy snadno spočítat o kolik Kč více si LAMA energy, a. s. vyfakturovala. Po sečtení výše daní ze zemního plynu u těchto odběrných míst vyjde suma (bez DPH) o kterou musí být opravená faktura nižší: 29 154,93 Kč + 27 535,40 Kč + 132 729,44 Kč = 189 419,77 Kč. Protože daň ze zemního plynu je základem pro daň z přidané hodnoty, která činí 20 %, nově vystavená faktura bude znít na částku nižší o 227 303,72 Kč. Nově vystavená faktura byla vystavena na částku 8 087 672,13 Kč. Faktury, jak původní, tak opravená jsou ke zhlédnutí v Přílohách číslo 13 a 14.

Tabulka č. 4.6.1: Rekapitulace chybně vystavené faktury

	Základ daně (Kč)	DPH 20 %	Celkem (Kč)
Fakturovaná částka	6 929 146,54	1 385 829,31	8 314 975,85
Zúčtované zálohy	-4 723 833,33	-944 766,67	-5 668 600,00
K úhradě	2 205 313,21	441 062,64	2 646 375,85

Zpracování: vlastní

Tabulka č. 4.6.2: Rekapitulace nově vystavené faktury

	Základ daně (Kč)	DPH 20 %	Celkem (Kč)
Fakturovaná částka	6 739 726,77	1 347 945,36	8 087 672,13
Zúčtované zálohy	-4 723 833,33	-944 766,67	-5 668 600,00
K úhradě	2 015 893,44	403 178,69	2 419 072,13

Zpracování: vlastní

4.7 Shrnutí

Jak vyplývá z předchozího textu, většina problémů vznikla proto, že LAMA energy, a. s. neměla k dispozici potřebné dokumenty ke správnému vyfakturování za poskytnuté služby. Problémy vznikají z určité nepozornosti či nezodpovědnosti jak ze strany společnosti LAMA energy, a. s., tak ze strany zákazníků. Je přece v zájmu obou stran, aby transakce byly co nejpřesnější a zpracovány v co nejkratším horizontu, jedním slovem – efektivně. Možná by se dalo podobným problémům zabránit větší precizností již při podepisování smluv, kdy budoucí zákazník předává obchodnímu zástupci potřebné dokumenty. Kdyby v tuto chvíli byly předány i dokumenty jako povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně, v okamžiku, kdy smlouva dorazí do firmy a vloží se do systému, by již byla kompletní a nemohlo by tedy dojít k výše popsaným situacím.

5 Závěr

Cílem bakalářské práce byla především analýza tří ekologických daní, jež se v českém právním řádu objevily na základě směrnice 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny a také jejich praktická aplikace v prostředí české firmy. Přesněji šlo o daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Tyto tři daně jsou upraveny Zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

V první části této práce byly charakterizovány základní daňové pojmy. Dále zde byla popsána klasifikace daní a daňová soustava v České republice, klasifikace daní dle metodiky OECD a v neposlední s klasifikací ekologických daní. Další zde zpracovaná problematika se týkala právní úpravy ekologických daní.

V druhé části byla popsána ekologická daňová reforma jak z pohledu Ministerstva životního prostředí, tak z pohledu Hnutí DUHA, které zde bylo představeno. Poté byly podrobně popsány jednotlivé ekologické daně a to: daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z elektřiny a daň z pevných paliv. K lepšímu porozumění textu, který vycházel ze Zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů byly vysvětleny některé pojmy z energetického zákona, jež Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů používá.

Třetí část pak byla ryze praktického charakteru. Byla zde představena česká společnost LAMA INVESTMENTS, a. s. (přejmenována na LAMA energy, a. s.), která se zabývá obchodováním se zemním plynem a elektřinou. Tyto komodity pak dodává konečným spotřebitelům, kterými jsou jak domácnosti, tak firmy. LAMA energy, a. s. tak využila liberalizace trhu s těmito komoditami, ke které došlo v roce 2007, a spolu s dalšími společnostmi pak mohla vstoupit na tento trh. Byly zde nastíněny nejčastější problémy, se kterými se tato společnost často potýká, a které musí řešit. Ve většině případů se dalo těmto problémům předejít a to větší precizností jak ze strany společnosti LAMA energy, a. s., tak ze strany zákazníků.

Je třeba konstatovat, že tři nově zavedené daně nemají zásadní vliv na zlepšení stavu životního prostředí. Je tomu také díky některým osvobozením od těchto daní. Jako příklad lze uvést osvobození plynu k metalurgickým procesům, kdy je toto osvobození zdůvodněno vysokou energetickou náročností tohoto procesu a zdanění by vedlo k citelnému zdražení konečných produktů.

Také je třeba poukázat na skutečnost, že současné sazby ekologických daní nevypovídají o energetickém obsahu některých produktů. Dochází pak k tomu, že některé produkty, jako například uhlí jsou zvýhodněny oproti ekologičtějším produktům. Tomuto by měl zabránit nový způsob zdaňování a to v souvislosti s CO₂ a všeobecné zdanění spotřeby energie, který by měl v zemích Evropské unie vstoupit v platnost 1. ledna 2013.

Seznam literatury

Knižní publikace:

- [1] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- [2] NĚMCOVÁ, Petra a Vojtěch KOTECKÝ. *Ekologická daňová reforma: impuls pro modernizaci ekonomiky*. 1. vyd. Brno: Hnutí Duha, 2008, 40 s. Studie (Hnutí DUHA - Přátelé Země ČR). ISBN 978-80-86834-25-2.
- [3] SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice: spotřební a ekologické daně*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009, 300 s. ISBN 978-807-3574-437.
- [4] STIBŮRKOVÁ, Jana. *Daně a daňové poradenství III.: spotřební a ekologické daně*. Kunovice: Evropský polytechnický institut, 2009, 48 s. ISBN 978-80-7314-164-6.
- [5] ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

Zákony, směrnice, nařízení, dokumenty:

- [6] Zákon č. 261 ze dne 19. září 2007 o stabilizaci veřejných rozpočtů (ve znění pozdějších předpisů). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2007, částka 85. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/www.sbirka.cz_NOVE_07-261_pdf.pdf.
- [7] Zákon č. 458 ze dne 28. listopadu 2000 o podmínkách podnikání a o výkonu státní správy v energetických odvětvích a o změně některých zákonů (energetický zákon), (ve znění pozdějších předpisů). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 85. Dostupné z: http://www.eru.cz/user_data/files/legislativa/legislativa_CR/Zakony/EZ_cerven_2010.pdf.
- [8] Zákon č. 280 ze dne 22. července 2009 daňový řád (ve znění pozdějších předpisů). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2009, částka 87. Dostupné z: www.mvcr.cz/soubor/sb087-09-pdf.aspx.
- [9] Směrnice rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:32003L0096:cs:PDF>.

[10] Směrnice rady 2004/74/ES ze dne 29. dubna 2004, kterou se mění směrnice 2003/96/ES, pokud jde o možnost některých členských států uplatňovat u energetických produktů a elektřiny dočasné osvobození od daně nebo sníženou úroveň zdanění. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=DD:09:02:32004L0074:CS:PDF>.

[11] Návrh Směrnice Rady ze dne 13. dubna 2011, kterou se mění směrnice 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2011:0169:FIN:CS:PDF>.

[12] EVROPSKÁ KOMISE, *EK: Sdělení komise Evropskému parlamentu, Radě a Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru* [online]. EK [cit. 2012-03-25]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2011:0168:FIN:CS:PDF>.

[13] MINISTERSTVO ŽIVOTNÍHO PROSTŘEDÍ, *MŽP: Principy a harmonogram ekologické daňové reformy* [online]. MŽP [cit. 2012-03-25]. Dostupné z: [http://www.mzp.cz/C1257458002F0DC7/cz/principy_harmonogram/\\$FILE/OEN-Koncepce-20070104.pdf](http://www.mzp.cz/C1257458002F0DC7/cz/principy_harmonogram/$FILE/OEN-Koncepce-20070104.pdf)

Internetové zdroje:

[14] *Levnyplyn.cz* [online]. 2011 [cit. 2012-03-25]. Dostupné z: <http://www.levnyplyn.cz/>.

Seznam použitých zkratk


apod.	a podobně
a. s.	akciová společnost
atd.	a tak dále
CO ₂	oxid uhličitý
č.	číslo
ES	Evropské společenství
EDR	Ekologická daňová reforma
DPH	Daň z přidané hodnoty
ZDE	Daň z elektřiny
ZDPP	Daň z pevných paliv
ZDZP	Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů
GJ	giga Joule
Kč	Koruna česká (měnová jednotka České republiky)
MWh	megawatthodina
např.	například
odst.	odstavec
OECD	Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj
s. r. o.	společnost s ručením omezeným

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. 5. 2012



.....

Denisa Šustaiová